

**Die Arbeitsgemeinschaft
im Baugewerbe**

Anton Grüb

Die Arbeitsgemeinschaft im Baugewerbe

Inaugural - Dissertation
zur Erlangung der Doktorwürde

einer Hohen Staatswirtschaftlichen Fakultät
der Ludwig-Maximilians-Universität
zu München



vorgelegt von

Anton Grüb
Dipl.Ingenieur, Dipl.Kaufmann
München

1958

5349/60.

Die Arbeitsgemeinschaft
im Bauwesen

Referent: Professor Dr. Roland Löhlein
Korreferent: Professor Dr. Otto Hintner
Tag der mündlichen Prüfung: 8. Juli 1959
(Schlussberatung)

In den vergangenen Jahren haben sich die Bauunternehmer in steigendem Masse zu Arbeitsgemeinschaften zusammengeschlossen. Dadurch haben die Probleme der baugewerblichen Arbeitsgemeinschaft, insbesondere der Fragenkomplex ihrer Umsatzbesteuerung aktuelle Bedeutung erlangt, die durch die Verkündung einiger Urteile noch unterstrichen wurde. Herr Professor Dr. Roland Löhlein hat mir die Aufgabe gestellt, diese Probleme, besonders hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Auswirkung, zu untersuchen. Ich möchte an dieser Stelle nochmals für die interessante Aufgabe danken.



Digitized by the Internet Archive
in 2026

Inhaltsverzeichnis

	Seite:
Allgemeines	1
1. Begriffsdefinition und Problemstellung	1
2. Das Wesen der Arbeitsgemeinschaft	2
1. Ihre geschichtliche Entwicklung	2
2. Gründe für den Zusammenschluss der Unternehmer zu Arbeitsgemeinschaften	4
3. Ihre Organisation	7
a) Die Gesellschafterversammlung (die Aufsichtsstelle)	9
b) Die federführende Firma	10
c) Die örtliche Bauleitung auf der Baustelle	10
d) Beteiligungsverhältnis und Gesell- schafterbeiträge	10
4. Gestaltungsmöglichkeiten der Arbeits- gemeinschaft	13
a) Die Aussengesellschaft mit gesamt- händerischem Zusammenschluss (Gesamthandsaussengesellschaft)	14
b) Die Innengesellschaft	14
c) Die Beteiligungsgemeinschaft	15
Die rechtlichen Grundlagen	17
I. Der Arbeitsgemeinschaftszusammenschluss der Konsorten	
1. Ableitung der Rechtsform aus den wirtschaft- lichen Gegebenheiten	17

	Seite:
2. Das Wesen der BGB-Gesellschaft	20
3. Der Arbeitsgemeinschaftsvertrag (= Gesellschaftsvertrag)	21
a) Inhalt	22
b) Form	23
c) Rechtsnatur	24
4. Geschäftsführung und Vertretung	27
a) Wesen von Geschäftsführung und Vertretung	27
b) Geschäftsführung und Vertretung bei den drei Grundtypen der Arbeits- gemeinschaft	29
ba) Die Arbeitsgemeinschaft als Aussengesellschaft mit gesamt- händerischem Zusammenschluss	29
bb) Die Arbeitsgemeinschaft als Innen- gesellschaft	30
bc) Die Arbeitsgemeinschaft als Beteiligungsgemeinschaft	32
c) Kündigung und Entziehung der Feder- führung	32
5. Gesellschafterbeiträge und Sonderleistungen	33
a) Einlagen von (beweglichen) Sachen in das Eigentum der Gesamthand	35
b) Die Gebrauchsüberlassung von (beweg- lichen) Gegenständen	35
c) Die Leistung von Diensten	36
d) Geldeinlagen	36
e) Die Vermittlung von Arbeitskräften, des Bauauftrages usw.	36
f) Einbringung von Rechten (Forderungen)	36
6. Gesellschaftsvermögen und Gesellschafts- schulden	37
a) Gesellschaftsvermögen	37
b) Gesellschaftsschulden	38
7. Änderung des Arbeitsgemeinschaftsvertrages	39
a) Änderung des Beteiligungsverhältnisses	39
b) Die Übernahme weiterer Bauaufträge	42
c) Ausscheiden und Eintritt von Arbeits- gemeinschafts-Partnern	42

	Seite:
8. Das Ende der Arbeitsgemeinschaft	44
a) Auflösung und Beendigung	44
b) Die Auseinandersetzung	45
II. Der Bauvertrag	48
1. Das Wesen des Bauvertrages	48
a) Rechtsnatur	48
b) Die Verdingungsordnung für Bauleistungen (VOB)	48
c) Die Form des Vertrages	49
2. Das Zustandekommen des Bauvertrages	49
a) Die Ausschreibung	50
b) Das Angebot	51
c) Der Zuschlag	51
3. Der Inhalt des Bauvertrages	51
4. Rechte und Pflichten der Vertragspartner	52
5. Bauverträge mit Arbeitsgemeinschaften	54
a) Der Bauherr vergibt den Bauauftrag an einen Unternehmer (den Erstunternehmer)	55
aa) Der Erstunternehmer führt den Bauauftrag allein aus	55
ab) Der Erstunternehmer vergibt Teile der Bauleistung oder die ganze Bauleistung weiter an eine Arbeitsgemeinschaft	55
1) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung in eigenem Namen	56
2) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung im Namen und für Rechnung des Bauherrn mit dessen Vollmacht	57
3) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung im Namen und für Rechnung des Bauherrn ohne dessen Vollmacht	58
ac) Der Erstunternehmer zieht zur Bauausführung eine Arbeitsgemeinschaft mit heran, an der beteiligt ist	58

	Sei-
b) Der Bauherr vergibt an mehrere Unternehmer	60
ba) Die Unternehmer vereinbaren Teilleistungen, die von jedem zu erbringen sind und legen Anteil am Gesamtentgelt für jeden hierfür fest.	61
bb) Die Unternehmer vereinbaren eine Arbeitsgemeinschaft	61
c) Der Bauherr vergibt den Bauauftrag an eine Arbeitsgemeinschaft	62
ca) Die Arbeitsgemeinschaft führt den Auftrag selbst aus	63
cb) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt weiter	63
1) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen in eigenem Namen	63
2) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen im Namen und für Rechnung des Bauherrn mit dessen Vollmacht	64
3) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen im Namen und für Rechnung des Bauherrn, aber ohne dessen Vollmacht	64
C. Die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaft	65
I. Wesen der Umsatzsteuer	65
II. Grundlagen für die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaft	66
1. Voraussetzungen und Begriffe der Umsatzbesteuerung	67
a) Der Leistungsbegriff	67
b) Der Unternehmerbegriff	70
2. Der Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 4.6.1934	71

	Seite:
III. Die Umsatzbesteuerung bei Arbeitsgemein- schaften	76
1. Die Unternehmereigenschaft der Arbeits- gemeinschaft	77
a) Die Aussengesellschaft mit gesamt- händerischem Zusammenschluss	77
b) Die Innengesellschaft	95
c) Die Beteiligungsgemeinschaft	96
d) Zusammenfassung	96
2. Die Steuerpflicht der Arbeitsgemein- schaft	97
a) Voraussetzungen der Steuerpflicht	97
b) Die Steuerpflicht aus dem Bauauftrag	97
ba) Die Aussengesellschaft mit gesamt- händerischem Zusammenschluss	98
1) Der Bauherr vergibt an eine Gesamthandsaussengesellschaft	98
1a) Die Arbeitsgemeinschaft führt selbst aus	99
1b) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Teile der Bau- leistung oder die ganze Leistung weiter	100
2) Der Bauherr vergibt an mehrere Einzelunternehmer, die sich zur Ausführung zu einer Ar- beitsgemeinschaft als Gesamt- handsaussengesellschaft zusammenschliessen	102
3) Der Bauherr vergibt an einen Einzelunternehmer	103
3a) Der Einzelunternehmer zieht zur Ausführung eine Gesamt- handsaussengesellschaft mit heran, an der er selbst be- teiligt ist.	103
3b) Der Einzelunternehmer ver- gibt weiter an eine Gesamt- handsaussengesellschaft	104
bb) Die Innengesellschaft	105
1) Der Bauherr vergibt an mehrere Einzelunternehmer eine Bau- leistung. Diese vereinbaren eine Innengesellschaft, bzw. Leistung eines jeden und seinen Anteil an der Vergütung	105

2) Der Bauherr vergibt die Bauleistung an einen Unternehmer. Dieser führt sie in Arbeitsgemeinschaft mit anderen Unternehmern als Innengesellschaft aus	106
bc) Die Beteiligungsgemeinschaft	107
c) Die Steuerpflicht bei Innenleistungen	109
ca) Urteile	110
1) Das BFH-Urteil V 241/53 U v.25.3.1954	110
2) Das Urteil des Finanzgerichtes München I 438/55 v.11.5.1956	117
cb) Die umsatzsteuerliche Auswirkung bei der Einbringung der einzelnen Leistungsarten	119
1) Gestellung von Arbeitnehmern	119
2) Gestellung von Maschinen und Geräten	121
3) Gestellung von Baustoffen und Materialien	122
4) Darlehensgebung	122
5) Sonstige Leistungen	122
cc) Probleme bei der Einbringung des Vorhaltematerials	123
1) Entgeltliche Sonderleistung	124
2) Gesellschafterbeitrag	125
3) Kombination zwischen Gesellschafterbeitrag und entgeltlicher Sonderleistung	126
d) Steuerpflicht bei Leistungsaustausch mit Dritten	126
e) Sonderregelungen	127
ea) Arbeitsgemeinschaften der kleinen und mittleren Unternehmer	127
eb) Bauleistungen an die Stationierungsstreitkräfte	129

D. Zusammenfassung	133
--------------------	-----

Literaturverzeichnis	137
----------------------	-----

A. Allgemeines

I. Begriffsdefinition und Problemstellung

Unter Arbeitsgemeinschaft versteht man im Baugewerbe eine auf wirtschaftlichen und technischen Gründen beruhende, vorübergehende und beschränkte Arbeitsvereinigung von zwei oder mehreren Unternehmern zur Ausführung eines Bauauftrages.¹⁾

Das Charakteristikum der Arbeitsgemeinschaft besteht darin, dass sich die Unternehmer zusammenschliessen, um durch gemeinsames Zusammenwirken die Ausführung eines Bauauftrages zu ermöglichen und dass sie nach dessen Beendigung wieder auseinandergehen, dass also der Zusammenschluss nur für eine absehbare Zeit eingegangen wird. Die baugewerbliche Arbeitsgemeinschaft wird nur für die Ausführung eines Bauauftrages gebildet. Es ist eine Ausnahme, wenn von dieser Arbeitsgemeinschaft später noch weitere Bauausführungen, insbesondere von anderen Auftraggebern, übernommen werden.

Das bei diesen Zusammenschlüssen entstehende Zentralproblem ist die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaft. Die vorliegende Arbeit soll ein Beitrag zur Lösung dieses Fragenkomplexes sein. Dabei werden die bürgerlich-rechtlichen Bindungen der Unternehmer zueinander und zum Auf-

1) Vgl. BdF-Runderlass v.2.9.1957 - VI c/1 - Bau - o61o5:
"Arbeitsgemeinschaften sind Zusammenschlüsse von Unternehmern auf vertraglicher Grundlage mit dem Zweck, Bauaufträge (meist grösseren Umfangs) der gleichen oder verschiedener Fachrichtung gemeinsam durchzuführen."

traggeber und die sich hieraus ergebenden Rechtsbeziehungen untersucht. Anschliessend wird auf die Problematik der Umsatzbesteuerung eingegangen.

II. Das Wesen der Arbeitsgemeinschaft

1. Ihre geschichtliche Entwicklung

Die Arbeitsgemeinschaft ist eine Notgemeinschaft, wie ihre Geschichte zeigt:

Die Kapazitäten der Baufirmen entsprachen bis nach dem ersten Weltkrieg 1914/18 etwa den Bauaufgaben, die sie durchzuführen hatten. Nach dem Zusammenbruch 1918 war der Auftragsbestand infolge der sozialen Umschichtung, der Unruhen und der Inflation sehr gering. Nach der Umstellung der Goldmark auf die Rentenmark trat vorübergehend ein Aufschwung ein, bis die grosse Wirtschaftskrise 1929 den wirtschaftlichen Niedergang auslöste. In diesen Krisenzeiten mussten sich die Unternehmer die wenigen vorhandenen Bauaufträge teilen, um nicht ganz beschäftigungslos zu sein und um wenigstens das Stammpersonal halten zu können. Sie schlossen sich deshalb zu Arbeitsgemeinschaften, auch Baukonsortien genannt, zusammen.

Ab 1933 setzte dann das grosse staatliche Bauprogramm ein. Durch Autobahnbau, Staats-, Partei- und Rüstungsbauten, sowie Industrie- und Siedlungsbauten, waren die Kapazitäten der Baufirmen bald ausgenutzt. Es herrschte Facharbeiter und Gerätemangel. Die Ausführung der oft von staatlicher Seite angeordneten kriegswichtigen Bauten, (z.B. Westwallbauten) war nur durch Zusammenschlüsse der Unternehmer zu Arbeitsgemeinschaften möglich, denn nur mehrere Firmen zusammen waren in der Lage, die erforderliche

Zahl der Facharbeiter und Geräte aufbringen. Ausserdem bedingte auch die vom Auftraggeber geforderte kurze Bauzeit einen Zusammenschluss mehrerer Unternehmer. Diese Entwicklung erreichte während des zweiten Weltkrieges ihren Höhepunkt, als für die Baustellen oft weniger als das Minimum an Fachpersonal zur Verfügung stand und mit Kriegsgefangenen und ungelernten ausländischen Arbeitern gebaut werden musste.

Beim Zusammenbruch der deutschen Wirtschaft 1945 hatten fast alle Bauunternehmungen den grössten Teil ihres Geräteparks eingebüsst. Die Geräte befanden sich z.T. im OT-Einsatz, besonders in Osteuropa, und mussten zurückgelassen werden, oder sie wurden durch Luftangriffe oder andere Kriegseinwirkungen zerstört.

Unmittelbar nach dem zweiten Weltkrieg konnten die wenigen Bauaufgaben infolge des katastrophalen Geräte- und Baustoffmangels wiederum nur durch Zusammenschlüsse mehrerer Unternehmer ausgeführt werden. Erst die Zeit nach der Währungsreform mit ihrer Umstellung von Reichsmark auf Deutsche Mark, brachte wieder einen wirtschaftlichen Aufschwung und gab den Unternehmern die Möglichkeit, ihre verlorenen Geräte allmählich zu ersetzen und ihren Gerätepark auf den neuesten Stand zu bringen. Inzwischen trat die deutsche Wirtschaft immer mehr in die Vollbeschäftigung und auch der Auftragsbestand der Bauindustrie stieg, so dass die Kapazitäten der Baufirmen ausgenutzt waren und der Mangel an Personal Unternehmerzusammenschlüsse bedingte. Grossbauten überschreiten nach wie vor die Kapazität der einzelnen Unternehmen und sind nur durch Arbeitsgemeinschaften auszuführen. Auch erfordern die mit mancher Bauausführung verbundenen hohen Risiken oder die geforderte kurze Bauzeit einen Zusammenschluss mehrerer Unternehmen. Durch die Spezialisierung auf dem Baumarkt ist es ebenfalls oft notwendig, mit Spezialfirmen Arbeitsgemeinschaften zur Ausführung eines be-

stimmten Bauauftrages einzugehen.

2. Gründe für den Zusammenschluss der Unternehmer zu Arbeitsgemeinschaften

Aus dieser geschichtlichen Betrachtung ergeben sich folgende Gründe für den Zusammenschluss der Unternehmer:

Auftragsmangel

Um wenigstens eine Teilbeschäftigung der Betriebe zu erreichen und um das Stammpersonal halten zu können, werden die wenigen, vorhandenen Aufträge in Form von Arbeitsgemeinschaften gemeinsam ausgeführt.

Gerätēmangel

Sowohl in Zeiten der Überbeschäftigung als auch in Kriegszeiten bei starkem Einsatz an den Kriegsschauplätzen oder in Nachkriegszeiten bei Geräteverlusten, verfügen nur mehrere Unternehmen zusammen über die Baumaschinen und Geräte, die zur Ausführung des betreffenden Projektes erforderlich sind.

Fach- und Stammarbeitermangel

In Zeiten der Überbeschäftigung und in Kriegszeiten können neue, oft von staatlicher Seite befohlene Bauaufgaben nur dadurch ausgeführt werden, dass sich mehrere Unternehmer zuschmiegeln und jeder von ihnen einen Teil des erforderlichen Fachpersonals abstellt. Meist tritt mit dem Personal-mangel gleichzeitig ein Geräte-mangel auf.

Kurze Bauzeit

Ein Unternehmer allein ist nicht in der Lage, den

Bau in der gewünschten, kurzen Frist fertigzustellen.

Erhöhtes Risiko

Es gibt Bauaufgaben, die ein hohes Risiko mit sich bringen (z.B. Tunnelbauten, Wasserbauten). Es entsteht seitens der Unternehmer das Bedürfnis, dieses Risiko auf mehrere Firmen zu verteilen.

Bauausführungen mit Spezialkenntnissen

Bei Bauaufträgen, die Spezialkenntnisse und -methoden zu ihrer Ausführung verlangen, (vorgespannte Konstruktionen, Schalenkonstruktionen, Verwendung von Gleitschalungssystemen und Vakuum-Beton) ergeben sich oft zwangsläufig Zusammenschlüsse unter Hinzuziehung der Unternehmen, die über die geforderten Kenntnisse, Patente und Lizenzen, sowie über das nötige Gerät und das hierfür geschulte Personal verfügen.

Kapazitätsüberschreitung

Bei grossen Bauaufgaben reicht die Kapazität einer Unternehmung zur Ausführung nicht aus. Es kann hierbei sowohl die räumliche Ausdehnung des Bauvorhabens zu gross sein, oder es können die finanziellen Mittel zur Baudurchführung nicht aufgebracht werden.

Soziale Gründe

Nur durch den Zusammenschluss zu Arbeitsgemeinschaften ist es mehreren kleineren Unternehmen möglich, einen grossen Bauauftrag zu bekommen. Diese Aufträge wären sonst nur eine Domäne der Grossfirmen.

Der Auftraggeber wünscht einen Zusammenschluss der Unternehmer

Bei den bisher behandelten Fällen ging der Zusammen-

schluss mehr oder weniger von der Unternehmerinitiative aus. Es tritt aber häufig der Fall auf, dass der Auftraggeber eine Arbeitsgemeinschaft aus mehreren Unternehmern wünscht. Wenn Gemeindeverwaltungen Bauaufträge vergeben, so sind sie daran interessiert, dass die in der Gemeinde ansässigen Unternehmer zur Ausführung mit herangezogen werden. Dies ist meist nur in Form von Arbeitsgemeinschaften möglich. Auch der Staat ist an einer möglichst breiten Streuung seiner Aufträge interessiert. Dies kommt in den Erlassen des Reichsverkehrsministers vom 23.6.32 und 25.10.32, sowie der Verordnung zur Durchführung der Arbeitsbeschaffung auf Grund des Gesetzes zur Verminderung der Arbeitslosigkeit vom 28.6.33 zum Ausdruck. Ebenso fordert der Runderlass des Bundeswirtschaftsministers vom 22.2.51, dass bei der Vergabe öffentlicher Aufträge die Arbeitsgemeinschaften vor den Generalunternehmern den Vorzug haben mögen. Oft erfordert auch eine geschäftliche Rücksichtnahme des Auftraggebers die Bildung von Arbeitsgemeinschaften. So sind z.B. Versicherungsunternehmen gezwungen, ihre Bauaufträge an die Baufirmen zu vergeben, die bei ihnen Versicherungsnehmer sind.

Auslandsbauten

Der Vollständigkeit halber sei noch bemerkt, dass Grossbauaufträge im Ausland praktisch nie durch einzelne Unternehmer ausgeführt werden. Da es sich hier um sehr hohe Auftragssummen handelt, wird die Kapazität der einzelnen Unternehmen weit überschritten. Es ist üblich, dass bei diesen internationalen Ausschreibungen die anbietenden Firmen eine Bietungsgarantie in Höhe von 3 - 5 % der Bausumme stellen müssen, die bei den hohen Auftragssummen meist mehrere Millionen DM bzw. US-Dollar beträgt. Diese Garantie hat den Zweck, dass nur leistungsfähige Unternehmen zur Angebotsabgabe zugelassen werden. Die Firma, bzw. Arbeitsgemeinschaft, die mit der Bauausführung

beauftragt wird, muss dann zu den angebotenen Bedingungen ausführen, andernfalls verliert sie die Bietungsgarantie. Bei Auftragserteilung wird die Bietungsgarantie in eine Ausführungsgarantie umgewandelt und erhöht. Diese Massnahme soll unsachgemässer Ausführung oder der Arbeitsniederlegung des Ausführenden vor Baubeendigung vorbeugen, da dem Auftraggeber in einem solchen Fall die Garantiesumme zur Verfügung steht. Nach Baubeendigung wird die Ausführungsgarantie in eine niedrigere Gewährleistungsgarantie umgewandelt, die nach Ablauf der Garantietzeit zurückerstattet wird. Es verfügen nur Arbeitsgemeinschaften aus mehreren Unternehmen über das erforderliche Kapital, um diese Garantiestellungen zu ermöglichen .

Gerne werden auch Arbeitsgemeinschaften mit Unternehmern des Baulandes eingegangen, denn diese Unternehmer sind mit den örtlichen Verhältnissen und Gepflogenheiten, dem Verkehr mit Behörden, der Sozialgesetzgebung, dem Umgang mit Arbeitskräften (Landessprache !), den Handelsbräuchen usw. besser vertraut. Ausserdem erhofft man hierdurch auch eine bessere Einführung bei der vergebenden Stelle oder Behörde des Landes.

Auf Arbeitsgemeinschaften im Ausland wird jedoch im Rahmen dieser Arbeit nicht näher eingegangen.

3. Ihre Organisation

Im Zusammenhang mit den Problemen der Bildung und Durchführung von Arbeitsgemeinschaften werden zur Charakterisierung der Auftragssituation im Baugewerbe folgende Bezeichnungen gebraucht:

B a u h e r r ist der ursprüngliche Auftraggeber, für den das Bauwerk errichtet werden soll. Bauherr kann sowohl eine natürliche Person als auch eine Personenver-

einigung, eine juristische Person oder der Fiskus sein.

A l l e i n u n t e r n e h m e r ist derjenige Unternehmer, der den Bauauftrag ohne Hinzuziehung anderer Unternehmer allein ausführt.

G e n e r a l u n t e r n e h m e r, (Gesamtunternehmer) ist der Unternehmer, an den der gesamte Bauauftrag vergeben wird. Er bedient sich zur Ausführung weiterer Unternehmer, an die er in eigenem Namen vergibt, und er hat die Bauleitung für das Projekt.

H a u p t u n t e r n e h m e r, (Erstunternehmer) ist derjenige Unternehmer, der - ähnlich dem Generalunternehmer - den Hauptteil des Bauauftrages erhält. Er vergibt Teile der Leistungen in eigenem Namen und im Namen des Bauherrn an andere Unternehmer weiter. Dabei obliegt ihm die Bauleitung.

S u b u n t e r n e h m e r, (Nachunternehmer, Unterunternehmer) sind Unternehmer, an die ein Teil der Bauleistung vom General-, Haupt- oder Erstunternehmer in eigenem Namen vergeben wurde. Der Subunternehmer steht mit dem Bauherrn in **k e i n e m** Vertragsverhältnis.

N e b e n u n t e r n e h m e r sind Unternehmer, die vertraglich untereinander gleichgestellt sind und mit dem Bauherrn in unmittelbarem Vertragsverhältnis stehen. Wenn ein Erstunternehmer einen Teil des Auftrages im Namen und für Rechnung des Bauherrn weitergibt, so werden dieser und der im Namen des Bauherrn Beauftragte Nebenunternehmer.

Die Praxis hat das Wort Arbeitsgemeinschaft mit der Abkürzung "Arge" in ihren Sprachgebrauch aufgenommen und spricht z.B. von Arge-Vertrag, Arge-Partnern, Arge-Baustellen usw. Ist eine Arbeitsgemeinschaft von den am Bauauftrag beteiligten Unternehmern (den Konsorten, Gesellschaftern oder Partnern) eingegangen worden, so wird hierfür meist ein eigener Name, wie z.B. "Arge-Brücken-

bau X", "Arge-Messehalle Y" gewählt und häufig nimmt die entstandene Arbeitsgemeinschaft dann unter dieser Bezeichnung am öffentlichen Geschäftsverkehr teil.

Im Laufe ihrer Entwicklung haben sich für die Arbeitsgemeinschaft drei Verwaltungsorgane gebildet:

- a) Die Gesellschafterversammlung
bzw. die Aufsichtsstelle
- b) Die federführende Firma
- c) Die örtliche Bauleitung auf der Baustelle

a) Die Gesellschafterversammlung (die Aufsichtsstelle)

Die Gesellschafterversammlung ist das oberste Willensorgan der Arbeitsgemeinschaft. Jeder der an ihr beteiligten Unternehmer hat hier meist eine Stimme. Die Gesellschafterversammlung wird bei allen Entscheidungen, die sie selbst ihrer Beschlussfassung unterwirft, oder die ihr von der federführenden Firma oder einem anderen Gesellschafter unterbreitet werden, einberufen und entscheidet durch Beschluss. Die Einberufung der Versammlung und die Bestimmung von Tagungsort und -Zeit geschieht durch die federführende Firma. Im Arbeitsgemeinschaftsvertrag ist vereinbart, wie die Beschlüsse gefasst werden können und ob Einstimmigkeit, einfache oder qualifizierte Mehrheit hierzu erforderlich ist. Statt der Gesellschafterversammlung bildet in vielen Arbeitsgemeinschaften die sogenannte Aufsichtsstelle das oberste Organ. Sie setzt sich aus Vertretern jeder Partnerfirma zusammen, die bei Abschluss des Arbeitsgemeinschaftsvertrages namentlich benannt werden. Die Aufsichtsstelle kann als Vertretung der Gesellschafter betrachtet werden und übt die gleiche Funktion wie die Gesellschafterversammlung aus.

b) Die federführende Firma

Sie ist für die gesamte technische und kaufmännische Leitung verantwortlich und vertritt die Arbeitsgemeinschaft, d.h. die in ihr zusammengeschlossenen Unternehmer, gegenüber dem Bauherrn und Dritten. Ihr obliegt die ordnungsgemäße Durchführung des Arbeitsgemeinschafts-Vertrages und der Beschlüsse der Gesellschafterversammlung (Aufsichtsstelle). Sie hat die örtliche Bauleitung zu unterweisen und zu überwachen. Sitz der federführenden Firma ist auch Sitz der Arbeitsgemeinschaft.

c) Die örtliche Bauleitung auf der Baustelle

Die örtliche Bauleitung ist das ausführende Organ der Arbeitsgemeinschaft. Sie hat die Beschlüsse der Gesellschafterversammlung bzw. der Aufsichtsstelle sowie die Anweisungen der federführenden Firma auszuführen und ist für die Arbeit und Organisation auf der Baustelle verantwortlich. Sie ist nur ermächtigt mit den Organen des Auftraggebers über Fragen rein örtlichen Charakters zu verhandeln und hat bei allen darüberhinausgehenden Entscheidungen die Gesellschafterversammlung, bzw. die Aufsichtsstelle mitheranzuziehen. Den verantwortlichen Bauleiter stellt in der Regel die federführende Firma, während der Stellvertreter des Bauleiters und der Baukaufmann, sowie dessen Vertreter, von den übrigen Partnern gestellt werden.

d) Beteiligungsverhältnis und Gesellschafterbeiträge

Bei Abschluss des Arbeitsgemeinschafts-Vertrages einigen sich die Partner über das Verhältnis, in dem jeder von ihnen am Gewinn bzw. Verlust der Baudurchführung beteiligt sein soll und setzen die Leistungen fest (die sogenannten Partner-Leistungen oder Gesellschafter-

Leistungen), die jeder von ihnen zur Baudurchführung einzubringen hat. Das Beitragsverhältnis entspricht normalerweise dem Beteiligungsverhältnis.

Als Partner- oder Gesellschafter-Leistungen kommen folgende Zurverfügungstellungen in Frage:

Arbeitskräfte,
Maschinen und Geräte,
Stoffe,
Geldmittel,
sonstige Beiträge.

Gestellung von Arbeitskräften

Die Arbeitskräfte werden von der Partnerfirma der Arbeitsgemeinschaft zur Verfügung gestellt und oft auch von dieser entlohnt. Daneben verfügt die Arbeitsgemeinschaft häufig noch über Arbeitskräfte, die von ihr selbst eingestellt werden. Die Partner stellen ferner noch die zur Bauausführung benötigten technischen und kaufmännischen Angestellten. Die Abstellung der Gehalts- und Lohnempfänger von der Partnerfirma zur Arbeitsgemeinschaft vollzieht sich in drei Stufen:

durch Vereinbarung zwischen bisherigem Arbeitgeber und abzustellendem Arbeitnehmer,

durch Vereinbarung zwischen dem bisherigen Arbeitgeber und der Arbeitsgemeinschaft,

durch Vereinbarung zwischen dem abzustellenden Arbeitnehmer und der Arbeitsgemeinschaft.

Gestellung von Maschinen und Geräten

Die benötigten Maschinen und Geräte sind von den Partnern ebenfalls entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis zur Verfügung zu stellen und werden von der Arbeitsgemeinschaft bei Bedarf abgerufen. Als Gerät im Sinne dieser

Regelung gelten alle Gegenstände, die ihrer Art nach in der Baugeräteliste (herausgegeben vom Hauptverband der Deutschen Bauindustrie) enthalten sind oder enthalten sein müssten. Eine Bewertung erfolgt nach den in der Baugeräteliste angeführten Preisen. Kleingeräte und Werkzeuge sind Geräte und Ausrüstungsgegenstände, die nicht mehr in der Baugeräte-Liste enthalten sind. Ihre Bewertung erfolgt meist nach den Preislisten grösserer Händlerfirmen.¹⁾

Gestellung von Stoffen

Zu den Stoffen gehören alle materiellen Gegenstände jeder Art, die bei der Bauausführung gebraucht oder verbraucht werden, mit Ausnahme der Geräte.²⁾

Man unterscheidet:

B a u s t o f f e, das sind alle Stoffe, die als Bestandteil in das Bauwerk selbst eingehen (z.B. Mauersteine, Zement, Betonstahl, Zuschlagstoffe usw.).

B a u h i l f s s t o f f e, das sind Stoffe, die für die Bauausführung benötigt, aber nicht in das Bauwerk eingebaut werden (z.B. Schalholz, Nägel, Bohrstahl, Sprengstoffe usw.).

B e t r i e b s s t o f f e, das sind Stoffe, die für den Antrieb oder Betrieb der Maschinen und Geräte benötigt werden, (z.B. Kohle, Dieselöl, Benzin, elektrischer Strom, Schmiermittel usw.).

Die Bewertung der Stoffe erfolgt meist zu Einkaufspreisen, Bauhilfsstoffe können neu oder gebraucht sein. Der Bewertung wird eine Vereinbarung zugrundegelegt, dass gebrauchte Stoffe mit einem bestimmten Hundertsatz ihres

1) z.B. Katalog Nr.39 der Firma Leo Ross, Berlin-Düsseldorf-Karlsruhe.

2) Vgl. Opitz, G.: Preisermittlung für Bauleistungen, Werner-Verlag, Düsseldorf-Lohausen, 1949 S.16 ff.

Neuwertes eingesetzt werden (z.B. 75%). Zu einem geminder-
ten Wert können sie auch von der Arbeitsgemeinschaft nach
Baubeendigung wieder an die Partner zurückgegeben werden.

Gestellung von Geldmitteln

Die Arbeitsgemeinschaft muss dem Bauherrn vorleisten.
Erst für die erbrachten Leistungen erhält sie Abschlags-
zahlungen. Da die Vorleistungen laufend finanziert werden
müssen, sind die zur Durchführung der Arbeiten erforder-
lichen Geldmittel (Betriebsmittel) von den Partnern eben-
falls entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis der Arbeits-
gemeinschaft zur Verfügung zu stellen.

Sonstige Beiträge

Ausserdem besteht die Möglichkeit, noch Rechte und
Leistungen in die Arbeitsgemeinschaft einzubringen. Die
Übertragung von Patenten und Lizenzen kann ebensogut als
Partnerleistung geschehen wie die von Arbeitsleistungen
oder die Mitübernahme der Haftung aus dem Bauvertrag.
Häufig erfolgt auch die Einbringung des Bauauftrages als
Partnerleistung.

4. Gestaltungsmöglichkeiten der Arbeits- gemeinschaft

Arbeitsgemeinschaften können auf verschiedene Art
durchgeführt werden. Die Grundtypen sind

- a) die Aussengesellschaft mit gesamthänderischem
Zusammenschluss (Gesamthandsaussengesellschaft),
- b) die Innengesellschaft,
- c) die Beteiligungsgemeinschaft.

a) Die Aussengesellschaft mit gesamthänderischem Zusammenschluss (Gesamthandsaussengesellschaft)

Sie wird in der Literatur nicht sehr zutreffend als "echte Arge" bezeichnet. Die Arbeitsgemeinschaft tritt unter einer firmenähnlichen Bezeichnung nach aussen auf und nimmt so am allgemeinen Geschäftsverkehr teil. Sie schliesst unter dieser Bezeichnung mit dem Bauherrn den Bauvertrag ab, nimmt Käufe und Verkäufe vor, stellt Arbeiter ein und entlohnt sie, kurz sie benimmt sich als Firma. Die Gesamthandsaussengesellschaft ist der Prototyp der baugewerblichen Arbeitsgemeinschaft. Bei der Baudurchführung ist die Übernahme und Durchführung des Bauauftrages das Hauptgeschäft, dem die bei der Baudurchführung erforderlichen Neben- oder Hilfsgeschäfte gegenüberstehen. Unter die Hilfsgeschäfte fallen die Anschaffung und Veräusserung von Maschinen und Geräten, Kauf von Materialien, Beauftragung von Subunternehmern, Einstellung von Arbeitern, Unterhalt eines Kantinenbetriebes usw. Unterlässt nun eine Arbeitsgemeinschaft diese Hilfsgeschäfte und führt sie nur einen Bauauftrag aus, so liegt bei ihr nur ein einmaliges Tätigwerden vor, das für die Umsatzbesteuerung wesentlich ist. Bei der steuerlichen Untersuchung ist deshalb zu unterscheiden:

die Gesamthandsaussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden,

die Gesamthandsaussengesellschaft bei wiederholtem Tätigwerden.

b) Die Innengesellschaft

Während die Gesamthandsaussengesellschaft unter firmenähnlichem Auftreten am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt, liegt bei der Innengesellschaft nur ein interner Zusammenschluss der Arbeitsgemeinschafts-Partner vor, der nach aussen in keiner Weise in Erscheinung tritt. Die Innengesellschaften werden in der Literatur auch "interne" oder

"unechte Arbeitsgemeinschaften" genannt. Letztere Bezeichnung ist unrichtig, denn die Innengesellschaft ist genauso wie die Aussengesellschaft eine echte Arbeitsgemeinschaft. Die Innengesellschafter werden in der Regel durch den federführenden Gesellschafter vertreten, wobei dieser sowohl nur in eigenem Namen als auch in eigenem Namen und zugleich im Namen der in der Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Unternehmer auftreten kann. Die Innengesellschaft selbst tritt bei keiner Gelegenheit nach aussen in Erscheinung.

c) Die Beteiligungsgemeinschaft

Im letzten Jahrzehnt haben sich am Baumarkt neben den Gesamthandsaussengesellschaften immer mehr die sogenannten Beteiligungsgemeinschaften entwickelt.¹⁾ Es handelt sich hier um Unternehmerzusammenschlüsse, bei denen der Erstunternehmer ("Auftragnehmer" genannt) einen weiteren Unternehmer an seinem Auftrag **b e t e i l i g t**, d.h. den Bauauftrag führt der Auftragnehmer mit allen Hilfgeschäften in eigenem Namen aus und beteiligt hieran einen oder mehrere weitere Unternehmer. Diese beteiligten Unternehmer verpflichten sich zu Beitragsleistungen an den Auftragnehmer und werden hierfür am Erfolg, also am Gewinn oder Verlust, beteiligt. Die so entstandene Beteiligungsgemeinschaft ist ebenso wie die beiden anderen Formen eine echte Arbeitsgemeinschaft, denn auch hier liegt eine Vereinigung von Unternehmern vor, die sich zu Partner-Leistungen verpflichten, um einen Bauauftrag auszuführen, und ein Abkommen über die Beteiligung am Gewinn oder Verlust getroffen haben. Den Beteiligten steht ein Mitbestimmungsrecht

1) In der Häufigkeit der Anwendung liegt das Verhältnis der Beteiligungsgemeinschaft zur Gesamthandsaussengesellschaft wie 1:3.

zu in der sogenannten "Verbindungsstelle", die hier die Funktion der Aufsichtsstelle der Gesamthandsaussengesellschaft ausübt.

Die Beteiligung eines Unternehmers am Bauauftrag eines anderen braucht nicht immer in der Form einer Beteiligungsgemeinschaft zu erfolgen. Es kann auch ein Subunternehmerverhältnis vereinbart werden.

B. Die rechtlichen Grundlagen

I. Der Arbeitsgemeinschaftszusammenschluss der Konsorten

1. Ableitung der Rechtsform aus den wirtschaft- lichen Gegebenheiten

Der Begriff Arbeitsgemeinschaft ist kein Rechtsbegriff, sondern ein Wirtschaftsbegriff. Es muss deshalb für den Zusammenschluss der Unternehmer eine Rechtsform gefunden werden. Bei der Arbeitsgemeinschaft schliessen sich die Unternehmer - natürliche oder juristische Personen - zur Bauausführung zusammen und vereinbaren hierzu die Leistung von Beiträgen. Es liegt somit ein Zusammenwirken der Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes vor. Ist dieser Zweck erreicht, so besteht keine Veranlassung mehr, den Zusammenschluss aufrechtzuerhalten, und die so entstandene Leistungsgemeinschaft löst sich auf.

Diesem Zusammenschluss entspricht die Form der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, die in den §§ 705 ff. BGB festgelegt ist. Nach Palandt¹⁾ ist die Voraussetzung der Gesellschaft "der Zusammenschluss Mehrerer zur Verfolgung gemeinsamer Interessen", sowie die Verpflichtung einen gemeinsamen Zweck durch Zusammenwirken zu erreichen.

1) Palandt, O.: Bürgerliches Gesetzbuch, Beck'scher Kurzkommentar, Bd. 7, 16. Auflage, München und Berlin 1957, Anm. 1 zu § 705

Die Bauarbeitsgemeinschaft kann nur die Rechtsform der BGB-Gesellschaft haben. Infolge der zeitlichen Befristung der Arbeitsgemeinschaften scheiden die Formen der Kapitalgesellschaften ebenso aus, wie die der offenen Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft. Es muss deshalb Diehl¹⁾ entschieden widersprochen werden, wenn er Arbeitsgemeinschaften des Baugewerbes als offene Handelsgesellschaften nach § 105 HGB auf Grund des § 1 HGB betrachtet wissen will und deren Eintragung in das Handelsregister fordert. Da eine Arbeitsgemeinschaft nur der Ausfluss der gewerblichen Tätigkeit der an ihr beteiligten Unternehmer ist und ihr vorübergehender Charakter nicht ausser acht gelassen werden darf, wäre die Arbeitsgemeinschaft als OHG ein Widerspruch in sich. Die Kaufmannseigenschaft der Partner spielt hierbei keine Rolle.

Die Arbeitsgemeinschaft als **Gesamthandsgesellschaft** entspricht dem Normaltyp der Gesellschaft des BGB²⁾. In ihr schliessen sich die Unternehmer zur Ausführung des Bauauftrages zusammen und leisten hierfür Beiträge, wobei der Zusammenschluss als solcher nach aussen auftritt.

Die Arbeitsgemeinschaft als **Innengesellschaft** ist eine besondere Form der Gesellschaft, die nach aussen nicht auftritt, "während sie ... naturgemäss das entscheidende gesellschaftsrechtliche Merkmal, nämlich einen vertraglichen Zusammenschluss zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes, ebenfalls aufweist ..."³⁾ Sie besteht nur im Innenverhältnis der Beteiligten.⁴⁾

- 1) Diehl, H.: Probleme bei der Besteuerung von Arbeitsgemeinschaften, Zs. Deutsche Steuer-Zeitung, 42.Jg.1954, H.19, S.299
- 2) Vgl. Palandt, Anm. 40 zu § 705
- 3) BGH-Urteil II ZR 3/53 v.24.2.54
- 4) Vgl. Habscheid, W.J.: Faktische Innengesellschaften ? Zs. Der Betriebsberater, 10.Jg.1955, H.2, S.50

Die Arbeitsgemeinschaft als B e t e i l i g u n g s - g e m e i n s c h a f t ist die Form der Beteiligung eines Unternehmers am Bauauftrag eines anderen (des "Auftragnehmers"). Die Beteiligungsgemeinschaft selbst tritt nach aussen nicht in Erscheinung, sondern der Auftragnehmer besorgt alle Geschäfte in seinem Namen. Die Beteiligten verpflichten sich im Beteiligungsvertrag den gemeinsamen Zweck, also die Ausführung des Bauauftrages des Auftragnehmers, durch Beitragsleistungen zu fördern. Die Beiträge werden in das Vermögen des Auftragnehmers geleistet und die beteiligten Unternehmer erhalten hierfür kein Entgelt, sondern werden am Erfolg der Gemeinschaft, also am Gewinn oder Verlust, beteiligt. Die Beteiligungsgemeinschaft hat deshalb kein Gesellschaftsvermögen. "Das Gesellschaftsvermögen ist nicht wesentlich: Gesellschaften ohne Gesellschaftsvermögen sind möglich, indem ein Gesellschafter der Träger des Vermögens ist und die Geschäfte in eigenem Namen abschliesst."¹⁾

Die Frage, ob die Beteiligungsgemeinschaft Gesellschaftscharakter hat, ist sehr umstritten. Es kommt hierbei jedoch wesentlich auf die Vertragsgestaltung an, denn die Beteiligung eines Unternehmers am Bauauftrag eines anderen kann sehr wohl auch in der Form eines Subunternehmerverhältnisses erfolgen.

Soll eine Gesellschaft des bürgerlichen Rechts entstehen, so ist m.E. das Zusammenwirken zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes durch Leistung von Gesellschafterbeiträgen (Leistungsvereinigung) erforderlich. In diesem Falle ist auch dem beteiligten Unternehmer ein Mitbestimmungsrecht einzuräumen.

Soll ein Subunternehmerverhältnis entstehen, so muss der Beteiligte seine Leistungen gegen Entgelt an den Auf-

1) Soergel, H.Th.: Bürgerliches Gesetzbuch, II.Bd., Stuttgart-Leipzig-Berlin 1939, Anm.1 zu § 718, siehe auch Meierkord, E.: Die Umsatzsteuer bei der Durchführung von Bauten durch mehrere Unternehmer, Düsseldorf 1956.

tragnehmer bewirken (Leistungsaustausch) und erhält kein Mitspracherecht. Diesem Subunternehmerverhältnis steht m.E. auch eine Beteiligung am Gewinn oder Verlust der Bau- durchführung nicht entgegen.

Da der Arbeitsgemeinschaft die Rechtsform der BGB-Gesellschaft zugrundeliegt, wird dies deshalb in allen Arbeitsgemeinschaftsverträgen¹⁾ normalerweise auch zum Ausdruck gebracht.

2. Das Wesen der BGB-Gesellschaft

In der bürgerlich-rechtlichen Gesellschaft hat der Gesetzgeber einen Gesellschaftstyp geschaffen, der weit- gehende Merkmale der römisch-rechtlichen *societas* auf- weist, aber durch die Aufnahme deutschrechtlicher Modali- täten, besonders hinsichtlich des Gesellschaftsvermögens, als Gesamthandsvermögen, eine wesentlich andere innere Ausgestaltung als diese bewirkt. Schroth²⁾ hat in einer ausführlichen Arbeit nachgewiesen, dass die BGB-Gesell- schaft weit mehr ist als ein blosses Schuldverhältnis der Gesellschafter untereinander, und dass mit dem gesellschaftlichen Schuldverhältnis ein gesellschaftliches Gemeinschaftsverhältnis bis zum Ende der Gesellschaft parallel läuft. Es spielt deshalb der Gedanke der gesell- schaftlichen Treue zwischen den Gesellschaftern eine be- sondere Rolle, da ihre Beziehungen durch die gesamthände- rische Bindung der Rechte als Vertrauensbeziehungen auf- zufassen sind. (RG 142, 216).

-
- 1) z.B. Arge-Vertragsmuster des Hauptverbandes der Deut- schen Bauindustrie, Bau-Verlag GmbH., Wiesbaden.
 - 2) Schroth, G.: Der Aufbau der Gesellschaft des BGB als Schuldverhältnis und als Gemeinschaftsverhältnis, Diss. Leipzig 1931, S. 54 ff. und 130 ff.

Die Gesellschaft ist ein unvollkommenes Gebilde, das keine Rechtspersönlichkeit besitzt. Auch die besonderen Vorschriften des § 124 HGB, die es der OHG und KG erlauben, unter ihrer Firma Rechte zu erwerben und Verpflichtungen einzugehen, sowie prozessfähig zu sein, haben für die BGB-Gesellschaft keine Gültigkeit. Bei allen Handlungen und Geschäften werden immer nur die Gesellschafter gesamthänderisch berechtigt und gesamtschuldnerisch verpflichtet. Diese Tatsache ist bei Arbeitsgemeinschaften als Gesamthandsaussengesellschaft wichtig, da sie immer unter einer firmenähnlichen Bezeichnung am Geschäftsverkehr teilnehmen.

Da das BGB in den §§ 706 - 740 fast ausschliesslich dispositive Bestimmungen enthält,¹⁾ ist die Gesellschaft an die gegebenen wirtschaftlichen Zwecke sehr anpassungsfähig, so dass der Gestaltung der Rechtsverhältnisse durch den Arbeitsgemeinschaftsvertrag weite Möglichkeiten gegeben sind.

3. Der Arbeitsgemeinschaftsvertrag (= Gesellschaftsvertrag)

Die Gesellschaft (= Arbeitsgemeinschaft) entsteht mit Abschluss des Gesellschaftsvertrages (Arbeitsgemeinschaftsvertrages)²⁾. Da im Baugewerbe den Arbeitsgemeinschaftsverträgen weitgehend gleiche Texte zugrundegelegt werden, haben sich im Laufe der Zeit Einheitsvertragstexte entwickelt, die sich vielfach bewährt haben und allgemeine Verwendung finden.³⁾

-
- 1) nach Palandt sind nicht abdingbar die §§ 712 I u. II, 716, 719 I (z.T.), 723 III, 724 S.1, 725 I u. 728.
 - 2) Vgl. Würdinger, H.: Gesellschaften. 1. Teil, Recht der Personalgesellschaften, Hamburg 1937, S. 77
 - 3) Vgl. Arbeitsgemeinschafts-Vertragsmuster des Hauptverbandes der Deutschen Bauindustrie.

a) Inhalt

Im Vertrag kommt zum Ausdruck, dass sich die genannten Unternehmer zu einer Arbeitsgemeinschaft zusammenschliessen, um einen Bauauftrag gemeinsam auszuführen. Dabei verpflichten sie sich, im Verhältnis ihrer Beteiligung an der Arbeitsgemeinschaft, Beiträge zu leisten und sich gegenseitig zu unterstützen. Es werden dann der Beginn und das Ende der Arbeitsgemeinschaft vereinbart und der Ort genannt, an dem die Arbeiten durchzuführen sind.

Sodann wird das Verhältnis festgelegt, in dem die einzelnen Konsorten an der Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) beteiligt sind. Dem folgen die Vereinbarungen über die Organe der Arbeitsgemeinschaft und ihre Funktionen: Gesellschafterversammlung (bzw. Aufsichtsstelle), federführende Firma und Bauleitung.

Wichtig sind die Vereinbarungen über die Gesellschafterbeiträge, die unentgeltlich nach dem Beteiligungsverhältnis einzubringen sind. Neben diesen Gesellschafterbeiträgen werden meist noch Vergütungssätze für entgeltliche Sonderleistungen festgelegt.

Anschliessend folgen Abmachungen über Kündigung und Ausschluss eines Gesellschafters, sowie über Änderung des Beteiligungsverhältnisses. Hierbei besteht der Grundgedanke, dass die Arbeitsgemeinschaft nicht vor Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen gegenüber dem Bauherrn aufgelöst werden soll. Deshalb ist sie auch bei Ausscheiden eines Gesellschafters durch Tod, Konkurs, Kündigung oder Ausschluss von den verbleibenden Gesellschaftern bis zu ihrer Beendigung fortzuführen.¹⁾ In einem solchen Falle werden Vereinbarungen über die Abfindung des Ausscheidenden getroffen und dann das Beteiligungsverhältnis der verbleibenden Gesellschafter neu festgesetzt. Voraussetzung

1) Vgl. S. 42 ff. und S. 45

hierfür ist jedoch, dass nach Ausscheiden des einen Partners mindestens zwei zur Weiterführung der Arbeitsgemeinschaft verbleiben, denn eine "Ein-Mann-BGB-Gesellschaft" ist nicht möglich.

Meist weisen Arbeitsgemeinschaftsverträge auch noch organisatorische Vereinbarungen, wie Anmeldung und Bezahlung von Versicherungen, Steuern und Beiträgen auf. Ferner ist noch ein Gerichtsstand genannt und eine Schiedsgerichtsvereinbarung getroffen.

Soweit im Arbeitsgemeinschaftsvertrag keine Bestimmungen getroffen werden, gelten die gesetzlichen Regelungen der §§ 705 ff BGB.

b) Form

Der Gesellschaftsvertrag (Arbeitsgemeinschaftsvertrag) bedarf keiner besonderen Form, d.h. er kann mündlich geschlossen werden. Um spätere Streitigkeiten zu vermeiden und aus Beweisgründen wird der Vertragsinhalt aber immer schriftlich fixiert. Der Arbeitsgemeinschaftsvertrag kommt jedoch nicht erst mit der Unterzeichnung des Vertragsformulars zustande, sondern bereits in dem Augenblick, in dem sich die Konsorten über den Vertragsschluss einig sind.

Auch stillschweigend durch konkludentes Verhalten kann ein Gesellschaftsvertrag geschlossen werden. Es muss nur aus dem Verhalten der Beteiligten eindeutig zu entnehmen sein, dass sie einen Gesellschafts- (Arbeitsgemeinschafts-) Zusammenschluss zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes durch Beitragsleistungen wünschen.¹⁾ Diese Art des Vertragsabschlusses kommt mitunter bei Arbeitsgemeinschaften der kleineren Handwerker vor. Der Gesellschaftsvertrag wird erst dann formbedürftig, wenn er ein formbedürftiges Leistungsversprechen, z.B. die Einbringung eines Grund-

1) Vgl. BGH Bd.8, S.249, Bd.11, S.192

stückes (§ 313 BGB) enthält. Diese Fälle liegen jedoch bei Bauarbeitsgemeinschaften nicht vor.

c) Rechtsnatur

Der Gesellschaftsvertrag (Arbeitsgemeinschaftsvertrag) kommt durch die übereinstimmenden Willenserklärungen der Konsorten zustande. Diese Willenserklärungen müssen gegenseitig sein, d.h. jede Erklärung muss jedem der Beteiligten zugehen und von diesem angenommen werden. In der Regel werden die Arbeitsgemeinschaftsverträge bei einer gemeinsamen Zusammenkunft geschlossen und dann fixiert, doch ist dies nicht nötig. Die Willenserklärungen der Konsorten können ebenso gut durch Telefon, Fernschreiben, Telegramme oder durch Briefe übermittelt werden. Wesentlich hierbei ist nur, dass die Willenserklärungen jedes Einzelnen der Gesamtheit der Konsorten zugeht.

Durch den Arbeitsgemeinschaftsvertrag (Gesellschaftsvertrag) tritt der Einzelne mit der Gesamtheit der übrigen Partner (Gesellschafter) in ein Schuldverhältnis. Der Vertragspartner des Einzelnen ist somit die Gesamthand und nicht jeder einzelne der übrigen Gesellschafter.¹⁾ Die Beitragsleistungen der Arbeitsgemeinschaftspartner erfolgen deshalb auch nicht an die einzelnen Gesellschafter, sondern an die Gesamthand.

Die Frage, ob im Gesellschaftsvertrag ein gegenseitiger Vertrag vorliegt, ist sehr umstritten. Das Reichsgericht hat dies in ständiger Rechtssprechung bejaht, während das Schrifttum die widersprechendsten Meinungen aufweist. Der Arbeitsgemeinschaftsvertrag als Gesellschaftsvertrag lässt sich wohl insofern als gegenseitiger Vertrag ansprechen, als die Verpflichtung, Beiträge zu leisten, von den Partnern nur übernommen wird,

1) Vgl. Schroth, a.a.O.

um am Erfolg und am Liquidationsguthaben beteiligt zu werden. Das ergibt sich schon aus der Tatsache, dass die Beiträge der Gesellschafter nur im Verhältnis der Beteiligungen geleistet werden. Wichtig ist die Frage nach der Gegenseitigkeit des Vertrages für die Anwendung der §§ 320 ff. BGB auf die Arbeitsgemeinschaft. Die Vorschriften unter dem Titel "gegenseitiger Vertrag" (§§ 320-327 BGB) gehen von einem Zwei-Parteien-Verhältnis aus und sind offensichtlich auf Austauschverträge zugeschnitten. Diese Austauschverträge unterscheiden sich aber wesentlich vom Arbeitsgemeinschaftsvertrag, der als Gesellschaftsvertrag auf die Mitwirkung der Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen Zweckes geschlossen wurde. Es liegt also hier kein Austausch von Leistungen, sondern eine Vereinigung von Leistungen vor, der eine Anwendung der §§ 320 ff. BGB unter den Konsorten widerspricht.

Die Anwendung der §§ 325, 326 BGB auf die Gesellschaft ist nach h.M. dann nicht mehr gegeben, wenn der Gesellschaftsvertrag zur Ausführung gelangt, und wird bei der bürgerlichen Gesellschaft durch § 327 BGB ersetzt.¹⁾ Das Kündigungsrecht der Arbeitsgemeinschafts-Partner darf nach § 723 III BGB nicht ausgeschlossen werden, doch muss bei Kündigungen ein wichtiger Grund vorhanden sein (§ 723 I BGB), denn da die Arbeitsgemeinschaft bis zur Baubeendigung dauert, gilt sie als für eine bestimmte Zeit eingegangen.²⁾ Eine Kündigung durch Partner kommt kaum vor. Es kann aber vereinbart werden, dass der Kündigende aus der Arbeitsgemeinschaft ausscheidet und sie durch die verbleibenden Konsorten weitergeführt wird, wobei dann das Beteiligungsverhältnis neu festgesetzt wird. Voraussetzung ist jedoch, dass nach dem Ausscheiden des Partners noch mindestens zwei andere verbleiben.

1) Vgl. Hueck, A.: Gesellschaftsrecht, München und Berlin: Beck 1954 S. 26 ff.

2) Vgl. Soergel, Anm. 1 zu § 723

Es lässt sich zusammenfassend also feststellen, dass der Arbeitsgemeinschaftsvertrag zwar als gegenseitiger Vertrag (Hueck: "gegenseitiger Vertrag in einem weiteren Sinne") anzusprechen ist, dass aber die Vorschriften der §§ 320 ff.BGB auf ihn keine Anwendung finden. Zu einem ähnlichen Ergebnis kommt auch Schroth¹⁾ für die Gesellschaft. Er führt aus: "... Die Beiträge des einen Gesellschafters sind jedoch nicht die Gegenleistung für die Beiträge des anderen, denn sie sind nicht von dem einen Gesellschafter an den anderen zu leisten, sondern jeder muss an die Gesamthand erfüllen. ... Der Gesellschafter wird aber der Gesamthand grundsätzlich zur Vorleistung verpflichtet sein."

Otto von Gierke betrachtet die Gesellschaft als Personenrechtsverhältnis und charakterisiert den Gesellschaftsvertrag als p e r s o n e n r e c h t l i c h e n Vertrag. Diese Ansicht trifft auch für den Arbeitsgemeinschaftsvertrag insofern zu, als die Zusammenarbeit der Unternehmer in einer Arbeitsgemeinschaft zu einer engen persönlichen Beziehung führt, die eine gegenseitige Treuepflicht begründet, die weit über die nach § 242 BGB hinausgeht.²⁾

In erster Linie ist der Arbeitsgemeinschaftsvertrag ein s c h u l d r e c h t l i c h e r Vertrag. Das Schuldverhältnis der Partner (Gesellschafter) untereinander ergibt sich ohne weiteres aus den §§ 705-708, 713, 721-724 und 726-740, sowie der Aufnahme des Titels "Gesellschaft" unter die Normen des Schuldrechts im BGB.

1) S.54 ff.

2) Vgl.Schroth, S.130 ff.

4. Geschäftsführung und Vertretung

a) Wesen von Geschäftsführung und Vertretung

Während des Bestehens der Arbeitsgemeinschaft werden von den Partnern (Gesellschaftern) Massnahmen getroffen, die drei Tätigkeitsbereiche betreffen, nämlich die Grundlagen der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft), die Akte der Geschäftsführung und der Vertretung.

Massnahmen, die die Grundlagen der Arbeitsgemeinschaft betreffen, haben immer eine Änderung des Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrages zur Folge. Es sind dies z.B. die Übernahme weiterer Bauaufträge, die Änderung des Beteiligungsverhältnisses der Partner, das Ausscheiden und die Aufnahme eines Partners. Die Änderungen des Gesellschaftsvertrages werden auf Seite 39 ff. untersucht.

Die G e s c h ä f t s f ü h r u n g ist die "Verwirklichung der Gesellschaftszwecke. Ihr Umfang wird begrenzt durch den vertraglichen Gesellschaftszweck".¹⁾ Sie betrifft das I n n e n v e r h ä l t n i s der Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft), also das Verhältnis der Gesellschafter (Arbeitsgemeinschafts-Partner) untereinander, wobei die Frage interessiert, wer die Geschäfte der Gesellschaft mit der Wirkung besorgen kann, dass die Mitgesellschafter diese Geschäftsbesorgung anerkennen müssen. "Die Geschäftsführung ist Ausfluss der Mitgliedschaft der Gesellschafter und ein durch den Gesellschaftsvertrag begründetes Sonderrecht (Verwaltungsrecht)."¹⁾

Die V e r t r e t u n g s m a c h t betrifft das A u s s e n v e r h ä l t n i s der Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) mit der Wirkung, dass der Vertreter Dritten gegenüber Erklärungen im Namen der in der Gesellschaft

1) Palandt, Vorbem.2 zu §§ 709-715

zusammengeschlossenen Personen (Arbeitsgemeinschafts-Partnern) abgeben kann, die diese als Gesamthand berechtigen und gesamtschuldnerisch verpflichten. Es wird hierbei das Gesamthandsvermögen erworben und die Gesellschafter (Partner) werden als Gesamtschuldner nach § 427 BGB verpflichtet.

Die für die Arbeitsgemeinschaft vorgenommenen Handlungen lassen sich im allgemeinen nicht als reine Akte der Geschäftsführung oder als Akte der Vertretung kennzeichnen. Handlungen, die nach aussen nicht hervortreten, wie z.B. die Führung der Bücher, gehören zwar deshalb nur zur Geschäftsführung; "dagegen gibt es keine Massnahme der Vertretung, die nicht zugleich Akte der Geschäftsführung wären".¹⁾ Normalerweise lassen sich die getroffenen Massnahmen im Innenverhältnis als Akte der Geschäftsführung und im Aussenverhältnis als Akte der Vertretung darstellen. Der Unterschied zwischen Vertretung und Geschäftsführung ist wie zwischen Vollmacht und Auftrag zu beurteilen.²⁾ Vertretung liegt nach Palandt³⁾ auch dann vor, wenn der Geschäftsführer namens der Gesamthand in ein Drittverhältnis zu einem Gesellschafter tritt, d.h. bei Sonderleistungen eines Partners an die Arbeitsgemeinschaft.

Geschäftsführung und Vertretung nehmen bei Arbeitsgemeinschaften insofern eine Sonderstellung ein, als hier in der Regel nur ein Geschäft, nämlich die Ausführung eines Bauauftrages, vorgenommen wird. Die Einmaligkeit des Auftrages wird auch durch die Übernahme von Neben- und Zusatzarbeiten nicht beeinträchtigt, sofern diese zeitlich und räumlich mit dem Bauobjekt zusammenhängen, vom gleichen Bauherrn erteilt werden und im Arbeitsgemeinschaftsvertrag vorgesehen sind. Die bei der Baudurchführung sich ergeben-

1) Hueck, A.: Gesellschaftsrecht, München und Berlin 1954, S.33

2) Vgl. Würdinger, H.: Gesellschaften, 1. Tl., Hamburg 1937, S. 50

3) Palandt, Vorbem. 4d zu §§ 709-715

den Hilfsgeschäfte sind hierbei von sekundärer Bedeutung.

Die Befugnis zur Geschäftsführung und Vertretung der Arbeitsgemeinschaft ist normalerweise im Arbeitsgemeinschaftsvertrag festgelegt. Nur falls entsprechende Bestimmungen fehlen, kommt die gesetzliche Regelung der §§ 709-715 BGB zur Anwendung.

b) Geschäftsführung und Vertretung bei den drei Grundtypen der Arbeitsgemeinschaft

Die Grundtypen der Arbeitsgemeinschaft weisen hierbei folgende Merkmale auf:

ba) Die Arbeitsgemeinschaft als Aussengesellschaft mit gesamthänderischem Zusammenschluss

Im Arbeitsgemeinschaftsvertrag¹⁾ heisst es: "Die Aufsichtsstelle (bzw. die Gesellschafterversammlung) ist das oberste Organ der Arbeitsgemeinschaft. Sie entscheidet in allen Fragen von grundsätzlicher Bedeutung und in Fragen, die sie selbst ihrer Beschlussfassung unterwirft, oder die ihr von der federführenden Firma oder einem anderen Gesellschafter zu diesem Zweck unterbreitet werden. ... Die Beschlüsse bedürfen der Einstimmigkeit."

Damit ist ausgedrückt, dass die Befugnis zur Geschäftsführung allen Gesellschaftern (Arbeitsgemeinschafts-Partnern) gemeinschaftlich zusteht. Da sich das Einstimmigkeitsprinzip infolge seiner Schwerfälligkeit bei rasch erforderlichen Entschlüssen oft hinderlich auswirkt, wird für diesen Fall eine Mehrheitsklausel wie folgt vereinbart:¹⁾

"Ist die Einstimmigkeit nicht zu erzielen, jedoch eine Beschlussfassung für die vertragsmässige Ausführung der Bauarbeiten unaufschiebbar, so entscheidet in einer unverzüglich erneut, frühestens auf den folgenden Tag,

1) Arbeitsgemeinschaftsvertragsmuster des Hauptverbandes der Deutschen Bauindustrie, Wiesbaden 1956.

einzuberufenden Sitzung der Aufsichtsstelle (Gesellschafterversammlung) die Mehrheit. Bei Stimmengleichheit entscheidet die federführende Firma." Nach § 709 II BGB ist die Mehrheit nach der Zahl der Gesellschafter zu berechnen.

Ferner wird im Arbeitsgemeinschaftsvertrag festgelegt: "Der federführenden Firma obliegt die ordnungsmässige Durchführung des Arbeitsgemeinschafts-Vertrages und der Beschlüsse der Aufsichtsstelle. Sie vertritt die Arbeitsgemeinschaft Dritten, insbesondere dem Auftraggeber, gegenüber. ... Die federführende Firma hat die örtliche Bauleitung auf der Baustelle zu unterweisen und verantwortlich zu überwachen."

Die federführende Firma hat also Vertretungsmacht der Arbeitsgemeinschaft, doch ist sie der Gesellschafterversammlung gegenüber streng weisungsgebunden. Die örtliche Bauleitung ist als Vertreter der federführenden Firma auf der Baustelle anzusehen und nur bevollmächtigt, "mit den örtlichen Organen des Auftraggebers über Fragen örtlichen Charakters zu verhandeln".¹⁾ Bei allen darüberhinausgehenden Fragen ist die Gesellschafterversammlung (Aufsichtsstelle) einzuschalten.

Der Erwerb von Gegenständen wie von Rechten erfolgt durch die federführende Firma in das Gesamthandsvermögen der Arbeitsgemeinschafts-Partner (Gesellschafter), gleichgültig, ob die federführende Firma als Vertreter der Arbeitsgemeinschaft oder der in ihr zusammengeschlossenen Personen auftritt. Da die Arbeitsgemeinschaft keine Rechtspersönlichkeit besitzt, werden immer nur die Partner als Gesamthand berechtigt.

bb) Die Arbeitsgemeinschaft als Innengesellschaft

Das Charakteristikum der Innengesellschaft ist, dass sie nur eine Innen-, aber keine Aussenwirkung besitzt,

1) Arbeitsgemeinschaftsvertragsmuster des Hauptverbandes der Deutschen Bauindustrie, Wiesbaden 1956

denn sie tritt nach aussen in keiner Weise in Erscheinung. Deshalb kann der vertretungsberechtigte Arbeitsgemeinschaftspartner (die federführende Firma) auch nicht, wie bei der Aussengesellschaft, als Vertreter der Arbeitsgemeinschaft bzw. der in ihr zusammengeschlossenen Personen auftreten, sondern er ist nur berechtigt, die Einzelpersonen zu vertreten, die jedoch kraft des Arbeitsgemeinschaftsvertrages als Gesamtschuldner haften. Die federführende Firma schliesst die Geschäfte häufig in eigenem Namen ab, wobei sie der Arbeitsgemeinschaft lediglich ihren Namen leiht, denn im Innenverhältnis wird das Geschäft (= der Bauauftrag) von den beteiligten Partnern gemeinschaftlich durchgeführt. Die Geschäftsführung steht also, wie bei der Aussengesellschaft, allen Partnern der Arbeitsgemeinschaft gemeinsam zu. Die Vertretungsmacht der Partnerfirmen (jedoch als Einzelpersonen) liegt wieder bei der federführenden Firma.

Schliesst die federführende Firma die Geschäfte als Vertreter der Partnerfirmen (als Einzelperson) ab, so werden diese aus dem Auftrag verpflichtet. Der Erwerb erfolgt kraft Gesellschaftsvertrages an die Gesamthand.

Schliesst die federführende Firma die Geschäfte in eigenem Namen ab, so wird zunächst nur sie allein verpflichtet. Sie ist aber der Gesamthand verantwortlich und steht ihr gegenüber in einem Auftragsverhältnis. Deshalb hat die Gesamthand einen obligatorischen Anspruch nach § 667 BGB gegen die federführende Firma auf Herausgabe all dessen, was sie durch ihre Tätigkeit erlangt hat.¹⁾ Die erworbenen Gegenstände und Rechte sind erst dann Gesamthandsvermögen, wenn sie von der federführenden Firma unter Beachtung der geltenden Vorschriften vergemeinschaftet werden. Schroth²⁾ schlägt deshalb vor, bei Mobilien durch antizipiertes Besitzkonstitut und bei genügend bestimmten Rechten durch

1) § 713 BGB

2) S. 139 ff.

gattungsmässige Abtretung im voraus die Gesamthand im selben Augenblick wie die federführende Firma erwerben zu lassen.

bc) Die Arbeitsgemeinschaft als Beteiligungsgemeinschaft

Die Beteiligungsgemeinschaft als BGB-Gesellschaft besitzt, wie die Innengesellschaft, nur eine Innen-, aber keine Aussenbeziehung. Es tritt nur der vom Bauherrn beauftragte Unternehmer (der "Auftragnehmer") in eigenem Namen nach aussen auf und erwirbt die Gegenstände und Rechte für sich. Die Beteiligungsgemeinschaft hat kein Gesellschaftsvermögen, sondern die Beteiligten leisten in das Vermögen des Auftragnehmers. Durch die Vereinbarung im Gesellschafts-(Beteiligungs-)Vertrag steht den Beteiligten ein Mitbestimmungsrecht in der Verbindungsstelle zu, d.h. die Geschäftsführung liegt bei allen Gesellschaftern gemeinsam. Kraft des Gesellschafts-(Beteiligungs-)Vertrages sind die Beteiligten am Geschäft des Auftragnehmers beteiligt und haben hierdurch gleichzeitig auch Anteil an den Berechtigungen und Verpflichtungen aus seiner federführenden Tätigkeit.

c) Kündigung und Entziehung der Federführung

Die Gesellschafter brauchen bei den ihnen übertragenen Verpflichtungen nur die Sorgfalt aufzuwenden, mit denen sie ihre eigenen Geschäfte besorgen (§708 BGB).

Unbeschadet der Vorschrift des BGB über das Überwachungsrecht der Gesellschafter (§ 716 BGB) ist meist im Arbeitsgemeinschaftsvertrag noch eine Informationspflicht der federführenden Firma und der Bauleitung vereinbart. Darnach hat die federführende Firma die Aufsichtsstelle über alle wesentlichen Geschäftsvorfälle zu informieren, und die Baustelle ist zur laufenden Übersendung von Tages-, Wochen- oder Monatsberichten verpflichtet. Dadurch kann der federführenden

de Partner von den übrigen Gesellschaftern genau überwacht und können ihm entsprechende Weisungen gegeben werden. Unter diesen Umständen kommt es selten vor, dass die Federführung entzogen wird. Da sie im Gesellschaftsvertrag erteilt wurde, kann sie gemäss § 715 BGB in Verbindung mit § 712 I BGB nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes, wie z.B. Unfähigkeit oder grober Pflichtverletzung, durch einstimmigen Beschluss aller übrigen Gesellschafter entzogen werden. Auch der federführende Gesellschafter hat seinerseits das Recht, bei Vorliegen eines wichtigen Grundes die Federführung zu kündigen (§ 712 II BGB in Verbindung mit § 671 II, III BGB).

Hat der federführende Gesellschafter bei Vornahme eines Rechtsgeschäfts im arglistigen Einvernehmen mit dem Gesellschaftspartner bewusst zum Nachteil der Gesellschaft gehandelt, so brauchen die übrigen Arbeitsgemeinschafts-Partner das Rechtsgeschäft nicht als für sie verbindlich gelten zu lassen (RG 57,389; 71,222)¹⁾.

Im Gegensatz zu den Handelsgesellschaften entfällt bei der BGB-Gesellschaft die Haftung für Delikte der federführenden Firma nach § 31 BGB.

5. Gesellschafterbeiträge und Sonderleistungen

Im Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrag verpflichten sich die Partner (Gesellschafter) die Durchführung des Bauauftrages als gemeinsamen Zweck durch Beitragsleistungen zu fördern (§ 705 BGB). Was als Beitragsleistung eingebracht werden kann, wurde bereits im Einführungskapitel erwähnt. Nach rechtlichen Gesichtspunkten zusammengefasst, handelt es sich um:

1) Vgl. Würdinger, H.: Gesellschaften, 1. Tl., Hamburg 1937
S. 83

- a) Einlage von (beweglichen) Sachen in das Eigentum der Gesamthand
- b) Gebrauchsüberlassung von (beweglichen) Sachen
- c) Leistung von Diensten bzw. Herstellung eines Werkes
- d) Geldeinlagen
- e) Vermittlungen von Arbeitskräften, des Bauauftrages usw.
- f) Einbringung von Rechten (Forderungen)

Von den Gesellschafterbeiträgen sind die sogenannten Sonderleistungen streng zu unterscheiden.

Die G e s e l l s c h a f t e r b e i t r ä g e werden an die Arbeitsgemeinschaft (=Gesellschaft) geleistet, um den gemeinsamen Zweck zu fördern. Es wird hierfür kein Entgelt und keine Gegenleistung gewährt. Die Gesellschafter (Arbeitsgemeinschafts-Partner) haben nur einen Anspruch auf den Erfolg der Arbeitsgemeinschaft. Die Pflicht zu den Beitragsleistungen ergibt sich aus dem Gesellschaftsvertrag nach dem Beteiligungsverhältnis. Die Gesellschafterbeiträge sind auf L e i s t u n g s v e r e i n i g u n g gerichtet.

Die S o n d e r l e i s t u n g e n erfolgen ausserhalb des Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrages, wenngleich auch hierüber Vereinbarungen getroffen werden können. Sie werden auf Grund eines besonderen Vertragsverhältnisses des leistenden Partners mit der Gesamthand ausgeführt, und es wird hierfür ein Entgelt bzw. eine Gegenleistung gewährt. Die Entgeltgewährung ist jedoch nicht das Kriterium, nach dem Gesellschafterbeiträge und Sonderleistungen zu trennen sind, denn letztere können sehr wohl auch unentgeltlich in Form der Schenkung oder der Leihe erfolgen. Wesentlich für die Sonderleistung ist, dass bei ihr ein L e i s t u n g s a u s t a u s c h vorliegt und sie nicht auf Leistungsvereinigung gerichtet ist.

Sollen bewegliche Sachen als Gesellschafterleistungen eingebracht werden, so ist die Übergabe nach § 929 BGB

notwendig, während bei Forderungen die Übertragung (Zession) erfolgen muss.

Die Gesellschafterbeiträge gehen - soweit sie zu Eigentum erfolgen - in das Gesamthandsvermögen der Gesellschafter (Arbeitsgemeinschafts-Partner) über und werden somit Gesellschaftsvermögen (§ 718 BGB).

Die Art und Höhe der Beiträge können im Arbeitsgemeinschaftsvertrag im Rahmen des Beteiligungsverhältnisses bestimmt werden. Die Gesellschafter sind dann nicht verpflichtet, über die dort festgesetzte Beitragspflicht hinauszuleisten (§ 707 BGB). Erst bei Auflösung der Gesellschaft tritt eine Nachschusspflicht ein.

Im einzelnen lassen sich folgende Sonderleistungen den Gesellschafterbeiträgen gegenüberstellen:

a) Einlagen von (beweglichen) Sachen in das Eigentum der Gesamthand

Das Eigentum an den Sachen kann entgeltlich durch Kauf (§ 433 BGB) oder Tausch (§ 515 BGB) oder unentgeltlich durch Schenkung (§ 516 BGB) übertragen werden. Es liegt hierbei jeweils ein Leistungsaustausch vor, der für Sonderleistungen kennzeichnend ist. Im Gegensatz hierzu ist die Übereignung durch den Gesellschaftsvertrag nach § 705 BGB eine Gesellschafterleistung und auf Leistungsvereinigung gerichtet.

b) Die Gebrauchsüberlassung von (beweglichen) Gegenständen

erfolgt als Sonderleistung entgeltlich durch Miete (§ 535 BGB) und unentgeltlich durch Leihe (§ 598 BGB). Hierbei liegt wieder ein Leistungsaustausch zwischen der Gesamthand und dem leistenden Partner vor. Im Gegensatz hierzu steht die Gebrauchsüberlassung als Gesellschafterleistung nach § 705 BGB, die auf Leistungsvereinigung ge-

richtet ist.

c) Die Leistung von Diensten

kann durch Dienstvertrag (§ 611 BGB) und die Herstellung eines Werkes durch Werkvertrag (§ 631 BGB) erfolgen. Es handelt sich dann um Sonderleistungen (Leistungsaustausch). Die Dienste und die Herstellung eines Werkes können auch als Gesellschafterleistung nach § 705 BGB vorgenommen werden. Dann liegt Leistungsvereinigung vor.

d) Geldeinlagen

Sollen Geldeinlagen an die Gesamthand als Sonderleistung vorgenommen werden, so liegt ein zinspflichtiges oder zinsloses Darlehen vor (§ 607 BGB). Es handelt sich hierbei wieder um einen Leistungsaustausch, dem bei der Geldeinlage als Gesellschafterleistung nach § 705 BGB eine Leistungsvereinigung gegenübersteht.

e) Die Vermittlung von Arbeitskräften, des Bauauftrages usw.

kann sowohl als Sonderleistung, wie auch als Gesellschafterbeitrag vorgenommen werden. Bei Sonderleistungen liegt entweder ein Maklervertrag (§ 652 BGB), oder ein Auftrag (§ 662 BGB) vor. Es ist dann ein Leistungsaustausch vorhanden. Werden die Vermittlungen als Gesellschafterbeiträge nach § 705 BGB vorgenommen, so liegt ihnen wieder eine Leistungsvereinigung zugrunde.

f) Einbringung von Rechten (Forderungen)

Auch die Rechte (Forderungen) können als Sonderleistungen und als Gesellschafterbeiträge in das Gesamthandsvermögen eingebracht werden. Auch hierbei sind die entscheidenden Merkmale des Leistungsaustausches und der Leistungs-

vereinigung massgebend.

Die Unterscheidung der Leistungen in Gesellschafterbeiträge und in Sonderleistungen ist bei der Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaften von grosser Wichtigkeit (Vgl. S.109).

6. Gesellschaftsvermögen und Gesellschaftsschulden

a) Gesellschaftsvermögen

Die Beitragsleistungen der Gesellschafter gehen in das Gesellschaftsvermögen über. Das "Gesellschaftsvermögen ist jenes Vermögen, das als Betriebskapital der Durchführung der gemeinsamen Aufgabe gewidmet ist."¹⁾ Das Gesellschaftsvermögen steht den Gesellschaftern (Arbeitsgemeinschafts-Partnern) zur gesamten Hand zu.²⁾ "Gesamthand bedeutet, dass jeder Gegenstand des Gesellschaftsvermögens ungeteilt jedem Gesellschafter zugehört, aber nicht ihm allein, sondern zusammen mit den Mitgesellschaftern."³⁾ Daraus ergibt sich, dass bei der gesamthänderischen Zuständigkeit alle Berechtigten in der Ausübung übereinstimmen müssen.

Bei Arbeitsgemeinschaften gehören rechtlich betrachtet zum Gesellschaftsvermögen u.a.:

die Ansprüche auf Beitragsleistungen,
eingebrachte Gesellschafterbeiträge,
das durch die Geschäftsführung Erworbene,
insbesondere die Zahlungen des Bauherrn
(§ 718 I BGB),
Ansprüche und Ersatz für zerstörte oder
beschädigte Gegenstände des Gesellschafts-

-
- 1) Würdinger, H.: Gesellschaften, 1. Tl., Hamburg 1937, S. 83
 - 2) Vgl. Hueck, A.: Gesellschaftsrecht, S. 14,
 - 3) Würdinger, H.: Gesellschaften, 1. Tl., S. 58

vermögens, insbesondere Versicherungsansprüche, Ersatzansprüche, Entschädigungsansprüche usw. (§ 718 II BGB).

Das Gesellschaftsvermögen der Arbeitsgemeinschaft entsteht also zwangsläufig bei der Gesamthandsaussengesellschaft und bei der Innengesellschaft, während die Arbeitsgemeinschaft als Beteiligungsgemeinschaft kein Gesellschaftsvermögen besitzt, da der Vermögensträger hier der beauftragte Gesellschafter ist.

b) Gesellschaftsschulden

"Gesellschaftsschulden sind alle Verbindlichkeiten, die die Gesamtheit der Gesellschafter zu erfüllen verpflichtet ist und für die deshalb das Gesellschaftsvermögen haftet."¹⁾ Die Gesellschafter (Arbeitsgemeinschafts-Partner) haften ihren Gläubigern, insbesondere dem Bauherrn gegenüber, als Gesamtschuldner nach § 421 BGB, und zwar mit ihrem gesamten Vermögen.

Um in das Gesellschaftsvermögen vollstrecken zu können, ist ein gegen alle Gesellschafter ergangenes Urteil nach § 736 ZPO nötig. Ein Urteil gegen die Arbeitsgemeinschaft als solche gibt es nicht, da sie als Gesellschaft bürgerlichen Rechts keine eigene Rechtsperson besitzt. Deshalb gibt es auch keinen Konkurs über das Vermögen der Arbeitsgemeinschaft. Zur Vollstreckung in das Privatvermögen eines Arbeitsgemeinschafts-Partners genügt bereits ein Titel gegen ihn, doch kann damit nicht in seinen Arbeitsgemeinschaftsanteil vollgestreckt werden (vgl. aber § 725 BGB).

1) Hueck, A.,: Gesellschaftsrecht, S.37

7. Änderungen des Arbeitsgemeinschaftsvertrages

Bei der Durchführung der Geschäfte einer Arbeitsgemeinschaft ergibt sich oft die Notwendigkeit, den Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrag zu ändern, um ihn neuentstandenen, bei Vertragsabschluss nicht vorauszu-
sehenden Situationen anzupassen. Dabei entsteht die Frage, ob eine Änderung des Gesellschaftsvertrages möglich ist, ohne dass die Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) ihre Identität verliert und wenn ja, wie die Änderung zu erfolgen hat.

Folgende Änderungen des Arbeitsgemeinschaftsvertrages kommen vor:

- a) Änderung des Beteiligungsverhältnisses
- b) Erweiterung des Gesellschaftszweckes durch die Übernahme weiterer Bauaufträge
- c) Gesellschafterwechsel, bzw. Ausscheiden und Eintritt von Gesellschaftern (Arbeitsgemeinschafts-Partnern)

Man ist bei Arbeitsgemeinschaften daran interessiert, dass sie auch bei Änderungen des Arbeitsgemeinschaftsvertrages bis zur völligen Beendigung der Baudurchführung fortbestehen. Soll durch die Änderung eine Neugründung erfolgen, so muss zuerst die Auseinandersetzung und die Liquidation über die bestehende Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) erfolgen.

- a) Änderung des Beteiligungsverhältnisses

Bei Abschluss des Arbeitsgemeinschaftsvertrages wird das Beteiligungsverhältnis festgelegt. In diesem Verhältnis hat jeder der Arbeitsgemeinschafts-Partner Beitragsleistungen an die Gesamthand vorzunehmen. Es kommen nun

bei der Bauausführung Fälle vor, in denen das Verhältnis der geleisteten Beiträge nicht mehr mit dem Beteiligungsverhältnis übereinstimmt. Man denke hierbei nur an die Möglichkeit, dass ein Bauwerk eine bei Vertragsabschluss nicht vorherzusehende Tiefgründung mit Umspundung und Wasserhaltung erfordert. Eine der Partnerfirmen, die bei Vertragsabschluss zu 25% an der Arbeitsgemeinschaft beteiligt war, verfügt über die erforderlichen Geräte und Baustoffe, sowie das nötige Fachpersonal. Die vorgesehenen Beitragsleistungen in Höhe von 25% werden aber für die weitere Bauausführung benötigt, da die anderen Partner diese selbst nicht übernehmen können. Durch die Einbringung der Rammen, Pumpen, Stahlspundwanddielen, sowie die Abstellung der entsprechenden Fachkräfte, steigen die Beitragsleistungen dieser Firma auf 35 % der gesamten Gesellschaftsbeiträge an. Der im Vertrag vorgesehene Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft, richtet sich aber nach dem Beteiligungsverhältnis, durch das wiederum die Beitragsleistungen festgelegt wurden. In diesem Falle besteht die Möglichkeit, die Beitragsspitzen unter den Arbeitsgemeinschaftspartnern ausserhalb der Arbeitsgemeinschaft auszugleichen (Partner-Ausgleich) oder eine Änderung des Beteiligungsverhältnisses vorzunehmen. In letzterem Falle ist eine Änderung des Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-) Vertrages erforderlich, wobei der Wunsch besteht, dass die Identität der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) gewahrt bleibt.

§ 707 BGB bestimmt, dass ein Gesellschafter nicht zur Erhöhung seiner vereinbarten Beiträge verpflichtet ist, schliesst aber nicht aus, dass sehr wohl eine solche stattfinden kann.¹⁾ Es ist an keiner Stelle des Gesetzes zum

1) Vgl. Reichsgerichtsrätekommmentar, Berlin, de Gruyter 1953, Anm. 1 zu § 707

Ausdruck gebracht, dass eine Änderung des Gesellschafts- (Arbeitsgemeinschafts-)Vertrages, insbesondere hinsichtlich der Beitragsleistungen und des Beteiligungsverhältnisses, unzulässig ist. Auch nach h.M. kann dies jederzeit erfolgen, ohne dass eine Neugründung der Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) erforderlich wird.

"Insbesondere ist es auch nicht ausgeschlossen, die Höhe des Beitrages insoweit zunächst unbestimmt zu lassen, als sogenannte Zubussen und ihre Höhe von Mehrheitsbeschlüssen ... abhängig gemacht werden."¹⁾ Zur Änderung des Beteiligungsverhältnisses ist jedoch der Konsens aller an der Arbeitsgemeinschaft beteiligter Unternehmer nötig, denn die Änderung des Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrages kann nur unter den gleichen Bedingungen vorgenommen werden wie der Vertragsschluss selbst.²⁾

Zur Änderung des § 7o7 BGB durch Mehrheitsbeschluss führt der Reichsgerichtsrätekomentar aus:³⁾

"Die Bestimmung im Gesellschaftsvertrag, dass Änderungen des Vertrages von einer gewissen Mehrheit beschlossen werden können, genügt jedoch nicht, um einem von einer solchen Mehrheit gefassten Beschluss über Erhöhung der Beiträge, sei es hinsichtlich der Art oder des Masses der Leistungen, Wirksamkeit gegenüber der Minderheit zu geben. Die Bestimmung muss vielmehr dahingehen, dass es zulässig ist, durch Mehrheitsbeschluss gerade die Vorschriften des § 7o7 zu ändern. Ausserdem müssen gewisse Grenzen festgesetzt sein, die durch den Erhöhungsbeschluss nicht überschritten werden dürfen, da eine schrankenlose Unterwerfung der Minderheit unter den Willen der Mehrheit gegen die guten Sitten verstossen würde. (RG 91,166)"

1) Reichsgerichtsrätekomentar, Anm.3 zu § 7o7

2) Vgl. Palandt, Anm.3 zu § 7o5; RGR-Kommentar, Anm.2 zu § 7o5

3) In Anm.3 zu § 7o7

b) Die Übernahme weiterer Bauaufträge

Die Arbeitsgemeinschaft wird für die Durchführung eines Bauauftrages gegründet. In dem Bauauftrag sind auch sogenannte Neben- und Zusatzaufträge eingeschlossen, soweit sie örtlich und zeitlich mit diesem Auftrag in Zusammenhang stehen und insbesondere für den gleichen Bauherrn durchzuführen sind. Es kommt nun hin und wieder vor, dass die Partner der Arbeitsgemeinschaft weitere Bauaufträge anderer Bauherrn durchführen wollen, ohne an ihrem Zusammenschluss etwas zu ändern. Die Arbeitsgemeinschaft soll also fortbestehen. Die Übernahme weiterer Bauaufträge macht eine Erweiterung des Zweckes der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaftszweck)nötig.

Diese Erweiterung des Gesellschaftszweckes kann durch eine Änderung des Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrages erreicht werden. Die Voraussetzung hierfür ist, entsprechend der Änderung des Beteiligungsverhältnisses, die Zustimmung aller der an der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) Beteiligten.

Diese Ansicht findet auch im Reichsgerichtsrätekommentar ihren Ausdruck: "Eine Änderung des Gesellschaftsvertrages ist zulässig, selbst hinsichtlich des Gesellschaftszweckes, ohne dass die Gesellschaft aufhört fortzubestehen."¹⁾

c) Ausscheiden und Eintritt von Arbeitsgemeinschafts-Partnern

Das Gesetz bestimmt, dass die Gesellschaft durch Kündigung (§§ 723, 725 BGB), Tod eines Gesellschafters (§ 727 BGB) und Konkurs eines Gesellschafters (§ 728 BGB) aufgelöst wird. Da die Vorschriften der §§ 705 ff. abdingbar sind, so ist es durchaus möglich, bereits im Arbeitsgemeinschafts-(Gesellschafts-)Vertrag zu vereinbaren, dass bei

1) Reichsgerichtsrätekommentar, Anm. 2 zu § 705

Ausscheiden eines Gesellschafters die Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) unter den verbleibenden Partnern weitergeführt werden soll. Diese Vereinbarung ist auch Voraussetzung für den Ausschluss eines Gesellschafters nach § 737 BGB.

"Selbstverständliche Voraussetzung des Fortbestehens der Gesellschaft ist in diesem Fall ..., dass mindestens zwei Gesellschafter, welche die Gesellschaft fortsetzen, übrig bleiben."¹⁾

Tritt ein solches Ereignis ein, so scheidet der betreffende Arbeitsgemeinschafts-Partner aus der Arbeitsgemeinschaft aus und sein Anteil am Gesamthandsvermögen wächst den Verbleibenden gemeinsam zu. Dem ausscheidenden Partner steht aber der Anteil am Gewinn bzw. Verlust zu, der sich für die Arbeitsgemeinschaft zum Zeitpunkt seines Ausscheidens ergibt. In der Praxis wird in den sehr selten vorkommenden Fällen des Ausscheidens eines Partners mit diesem eine Abfindungszahlung vereinbart, durch die sowohl der Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft, als auch an den überlassenen Geräten, Stoffen und Arbeitskräften abgegolten wird.

Fehlt die Vereinbarung im Arbeitsgemeinschaftsvertrag, dass die Arbeitsgemeinschaft bei Ausscheiden eines Partners fort dauern soll, so kann sie auch nachträglich noch getroffen werden. In diesem Falle ist, wie bei Vertragsschluss, die Zustimmung aller Partner (Gesellschafter) erforderlich.

Soll ein neuer Gesellschafter (Arbeitsgemeinschafts-Partner) aufgenommen werden, so muss diese Möglichkeit entweder im Arbeitsgemeinschaftsvertrag vorgesehen sein, oder es ist eine Änderung bzw. Ergänzung des Arbeitsgemeinschaftsvertrages vorzunehmen. "Auf den Eintritt eines neuen Gesellschafters sind die §§ 736, 738 BGB entsprechend anzuwenden. Die alte Gesellschaft bleibt bestehen; dem neuen Gesell-

1) Reichsgerichtsrätekomentar, Anm. 1 zu § 736

schafter wächst ein entsprechender Anteil ohne weiteres zu, der die Anteile der übrigen entsprechend verkleinert. (RGZ 82,161) ... Der Eintritt bedarf der Zustimmung sämtlicher Gesellschafter."¹⁾

Durch Ausscheiden und Eintritt von Partnern (Gesellschaftern) ist es möglich, die Mitgliedschaft an einer Arbeitsgemeinschaft zu übertragen, wobei die Arbeitsgemeinschaft als solche fortbesteht. Das Ausscheiden und der Eintritt von Arbeitsgemeinschafts-Partnern hat jedoch wenig Bedeutung, da diese Möglichkeit in der Praxis selten vorkommt.

8. Das Ende der Arbeitsgemeinschaft

a) Auflösung und Beendigung

Die Gesellschaft endet mit der Erreichung des Gesellschaftszweckes (§ 726 BGB). Das ist der Normalfall bei Arbeitsgemeinschaften. Ist das Bauwerk fertiggestellt und vom Auftraggeber abgenommen, so wird die Baustelle geräumt und die Abrechnung erstellt. Die Arbeitsgemeinschaft kann aber erst nach Ablauf der Gewährleistungsfrist beendet werden, die nach § 638 BGB für Bauwerke fünf Jahre beträgt.

Da die Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) nicht nur ein Schuldverhältnis, sondern darüberhinaus ein Gemeinschaftsverhältnis ist, kann die Beendigung nicht durch einen einfachen Akt erfolgen, sondern es bedarf einer Auseinandersetzung der Gesellschafter (Partner). "Die Beendigung vollzieht sich nicht in einem bestimmten Zeitpunkt, sondern in einem Zeitraum. Den Beginn dieses Zeitraums pflegt man als Auflösung der Gesellschaft, das Ende

1) Soergel, H.Th.: Bürgerliches Gesetzbuch Bd.II, Anm.2 zu § 736; ferner auch RGR-Kommentar Anm.2 zu § 705.

desselben als Beendigung (Vollbeendigung, Erlöschen, Aufhören) zu bezeichnen."¹⁾ Nach dem Zeitpunkt der Auflösung bleibt die Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) nach wie vor bestehen, ohne ihre Rechtsnatur zu ändern. Es ändert sich lediglich ihr Zweck, sie wird eine Abwicklungsgesellschaft bis zum Zeitpunkt der Beendigung.

§ 726 BGB sieht auch eine Beendigung der Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) durch Unmöglichkeit der Zweckerreichung vor. Dabei tritt dieser Umstand nur bei offenkundiger, nicht schon bei relativer Unmöglichkeit ein.²⁾ Dieser Fall kommt jedoch bei Arbeitsgemeinschaften kaum vor. Sehr selten treten auch die übrigen im BGB vorgesehenen Fälle des Erlöschens der Gesellschaft durch Tod eines Gesellschafters, Gesellschaftersbeschluss, Eröffnung des Konkurses oder Kündigung ein, denn es herrscht unter den Partnern immer das Bestreben, eine Arbeitsgemeinschaft bis zur Baufertigstellung, also bis zur Erreichung des Gesellschaftszweckes, fortzuführen. Da jedoch die Erben und der Konkursverwalter bei Tod eines Arbeitsgemeinschaftspartners bzw. Eröffnung des Konkurses über sein Vermögen meist daran interessiert sind, über die überlassenen Geräte und den entstandenen Gewinnanteil vor Beendigung der Arbeitsgemeinschaft zu verfügen, werden sie die Auflösung der Arbeitsgemeinschaft verlangen, wenn sich aus dem Arbeitsgemeinschaftsvertrag nichts anderes ergibt (Vgl. §§ 727, 728 BGB).

b) Die Auseinandersetzung

"Die Auseinandersetzung (Liquidation) verfolgt den Zweck, das Gesellschaftsvermögen aus der Gebundenheit in der Gesamthandsgemeinschaft zu lösen und den einzelnen

- 1) Hueck, A.: Gesellschaftsrecht, S. 43
- 2) Vgl. Urteil OLG Nürnberg 2 U 134/53 - v. 15.2.1954 (Bayer. Justiz-Min. Bl. 1954/85)

Gesellschaftern die ihnen zustehenden Werte zur freien Verfügung zuzuführen".¹⁾ Die Liquidation dient nicht den Interessen der Gläubiger, denn diese sind ja durch die persönliche Haftung der Gesellschafter voll gesichert, sondern nur den Gesellschaftern.

§ 730 BGB schreibt die Auseinandersetzung vor. Sie tritt jedoch nur ein, wenn im Gesellschafts-(Arbeitsgemeinschafts-)Vertrag oder durch gemeinsame Willenserklärung der Gesellschafter (Partner) nichts anderes vereinbart wird (§ 731 BGB). Ebenso kann die Art der Auseinandersetzung beliebig geregelt werden, da sie ja nur den Interessen der Gesellschafter dient.

Treten mangels einer besonderen Vereinbarung die gesetzlichen Vorschriften in Kraft, so hat die Auseinandersetzung folgendermassen zu verlaufen:

Die Geschäftsführung bleibt auch nach dem Zeitpunkt der Auseinandersetzung bei allen Gesellschaftern gemeinsam (§ 730 II BGB).

Gegenstände, die ein Partner (Gesellschafter) der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) zur Benützung überlassen hat, sind zurückzugeben. Für einen abhandengekommenen oder beschädigten Gegenstand kann kein Ersatz verlangt werden (§ 732 BGB). Diese Bestimmung ist für die Arbeitsgemeinschaft sehr wichtig, da bei Ausführung eines Baues die Möglichkeit besteht, dass zum Gebrauch überlassene Maschinen oder Geräte verlorengehen oder defekt werden können. Die auf Seite 35 b) vorgenommene Abgrenzung zwischen Mietvertrag und Gesellschaftsvertrag wird besonders in dieser Auswirkung offenkundig.

Sodann sind die gemeinschaftlichen Schulden zu begleichen (§ 733 I BGB) und aus dem verbleibenden Rest die Einlagen zurückzuerstatten. Dienstleistungen und Ge-

1) Hueck, A.: Gesellschaftsrecht, S. 47

brauchsüberlassungen werden nicht vergütet. Für Einlagen, die nicht in Geld bestanden haben, ist der Wert zum Zeitpunkt ihrer Einbringung zu vergüten (§ 733 II BGB). Reichen die Bareinlagen zur Bezahlung der Schulden und der Rückerstattung der Einlagen nicht aus, so ist das Gesellschaftsvermögen, soweit erforderlich, zu versilbern (§ 733 III BGB).

Der nun verbleibende Rest ist unter den Arbeitsgemeinschaftspartnern (Gesellschaftern) im Verhältnis ihrer Anteile zu verteilen (§ 734 BGB). Die von der Arbeitsgemeinschaft erworbenen Gegenstände und Geräte sind ebenfalls unter den Partnern nach Massgabe ihrer Gewinne aufzuteilen. Kann über die Aufteilung keine Einigkeit erzielt werden, so erfolgt die Verteilung nach dem Los (§ 752 BGB in Verbindung mit § 731 BGB). Reicht das Gesellschaftsvermögen zur Bezahlung der gemeinsamen Schulden und zur Rückerstattung der Einlagen nicht aus, so müssen die Arbeitsgemeinschafts-Partner für den Fehlbetrag im Verhältnis ihrer Anteile aufkommen. Ausserdem haften sie als Gesamtschuldner, so dass, falls ein Partner seinen Anteil am Fehlbetrag nicht leisten kann, die übrigen für ihn aufkommen müssen (§ 735 BGB).

II. Der Bauvertrag

Der Zweck des Arbeitsgemeinschaftsvertrages ist die Durchführung des Bauvertrages, der zwischen dem Bauherrn und ihr, bzw. den beteiligten Unternehmern oder dem Erstunternehmer (Auftragnehmer) geschlossen wurde. Es ist deshalb nötig, im Rahmen dieser Arbeit auch auf den Bauvertrag kurz einzugehen.

1. Das Wesen des Bauvertrags

a) Rechtsnatur

Der Bauvertrag ist ein zweiseitiger Vertrag, in dem sich der Unternehmer bzw. die in der Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Unternehmer zur Herstellung des Bauwerkes (also der Herbeiführung eines Arbeitserfolges) und der Bauherr zur Zahlung der vereinbarten Vergütung verpflichten.

"Der Bauvertrag ist ein Werkvertrag (nach § 631 BGB) auch wenn der Unternehmer das Material liefert, das Grundstück ist die Hauptsache (BayOb 33,199)".¹⁾

Der Werkvertrag ist vom Dienstvertrag dadurch unterschieden, dass bei ersterem ein bestimmter Arbeitserfolg geschuldet wird, während bei letzterem die zu leistenden Dienste Vertragsgegenstand sind.

b) Die Verdingungsordnung für Bauleistungen (VOB)

Die Verdingungsordnung für Bauleistungen (VOB) enthält die allgemeinen Vertragsbedingungen für Bauverträge.

1) Palandt, Anm.⁴ zu § 631; Vgl. auch Knop, W.: Hauseigentümer und Bauvertrag, Zs. "Haus und Wohnung", Berlin Jg. 1951, S. 384

Sie besitzt jedoch keine Gesetzeskraft, sondern wird erst durch ihre Aufnahme in den Bauvertrag wirksam. Ausser den allgemeinen Bestimmungen für die Vergabe von Bauleistungen (DIN 1960) und den allgemeinen Vertragsbedingungen für die Ausführung von Bauleistungen (DIN 1961) sind in der VOB noch die technischen Vorschriften für Bauausführungen im Hochbau (DIN 1962-1985) und die technischen Vorschriften für die Bauausführungen im Tiefbau (DIN 4135) festgelegt.

c) Die Form des Vertrages

Für den Werkvertrag und damit auch für den Bauvertrag ist keine Form vorgeschrieben, d.h. dass er formlos geschlossen werden kann. Auch die VOB schreibt keine besondere Form vor, sie bestimmt lediglich in DIN 1960 § 29, dass der Vertrag in einer besonderen Urkunde niedergelegt werden soll, wenn er nicht schon durch andere Schriftstücke und Unterlagen hinreichend festgelegt ist, um den Vertragsinhalt später einwandfrei nachweisen zu können, und so Meinungsverschiedenheiten möglichst zu beseitigen. Die Vertragsurkunde dient also lediglich Beweiszwecken, denn der Bauvertrag kommt, ähnlich dem Arbeitsgemeinschafts-Vertrag, bereits durch den Zuschlag (die Einigung) und nicht erst mit der Unterzeichnung der Vertragsurkunde zustande.

2. Das Zustandekommen des Bauvertrages

Der Bauvertrag ist ein zweiseitiges Rechtsgeschäft, das durch wechselseitige, empfangsbedürftige Willenserklärungen zustandekommt. Wie bei allen diesen Verträgen unterscheidet man auch hierbei die Aufforderung zur Offerte, die Offerte und die Akzeptation.

a) Die Ausschreibung

Die Ausschreibung ist rechtlich die Aufforderung zur Offerte.

Hat sich der Bauherr zur Ausführung eines Bauprojektes entschlossen, so lässt er hierfür die Ausschreibungsunterlagen ausarbeiten. Zu den Ausschreibungsunterlagen gehören in der Hauptsache die Pläne, das Leistungsverzeichnis, in dem sämtliche Bauleistungen positioniert beschrieben sind, sowie der Erläuterungsbericht mit der Baubeschreibung und den Vertragsbedingungen.¹⁾ Die Ausschreibungsunterlagen werden später Vertragsbestandteil.

Man unterscheidet drei Arten der Ausschreibung:²⁾

Die öffentliche Ausschreibung

Diese Art der Ausschreibung soll für grössere Bauvorhaben den Regelfall bilden. Es kann sich hierbei jeder Unternehmer einzeln oder in Arbeitsgemeinschaft an der Ausschreibung beteiligen.

Die beschränkte Ausschreibung

findet meist bei schwierigen Konstruktionen (z.B. Spannbetonkonstruktionen) Anwendung. Es wird hierbei nur eine bestimmte Zahl von Unternehmern zur Abgabe eines Preisangebots aufgefordert.

Die freihändige Vergebung

wird nur bei Spezialkonstruktionen (z.B. Schalenbauten, Behälterbau) angewandt. Dabei wird der Bauauftrag ohne Ausschreibungsverfahren mit einer Firma bzw. Arbeitsgemeinschaft geschlossen.

1) Vgl. auch VOB DIN 1960 II

2) VOB DIN 1960 I § 3

b) Das Angebot

Die Angebote der Unternehmer sind rechtlich Offerten.

Unternehmer, die an der Bauausführung interessiert sind, kalkulieren einzeln oder als Arbeitsgemeinschaften die geforderten Leistungen. Dabei wird für jede Position des Leistungsverzeichnisses gesondert der Einheitspreis (z.B. pro m^3 Beton, pro m^2 Putz usw.) ermittelt. Aus der Multiplikation der Einheitspreise mit den angegebenen Massen und der Addition dieser Werte ergibt sich der Angebotspreis. Massgebend für das Angebot sind jedoch die Einheitspreise, da eine Vergabe zu einem Pauschalpreis nur sehr selten erfolgt und dann vom Bauherrn in der Regel eine Garantie der Massen übernommen werden muss. Die Angebote sind bis zu einem durch Datum und Uhrzeit bestimmten Termin einzureichen. Zu diesem Termin erfolgt die Angebotseröffnung durch den Bauherrn.

c) Der Zuschlag

Nach der Angebotseröffnung werden die eingereichten Angebote durch den Bauherrn geprüft und anschliessend erfolgt der Zuschlag. Es wird vereinbart, dass die Anbietenden bis zum Zuschlag an ihr Angebot gebunden sind. Erst durch den Zuschlag, der rechtlich die Akzeptation darstellt, und nur durch ihn, kommt der Bauvertrag zustande. Da der Bauvertrag formlos geschlossen werden kann, kann der Zuschlag auch mündlich erfolgen.

3. Der Inhalt des Bauvertrages

Aus der Mannigfaltigkeit der Bauausführungen und den besonderen Umständen, die jeder Bau mit sich bringt, sowie aus den speziellen Wünschen und Ansprüchen des Bauherrn

und des Ausführenden, ergeben sich viele Varianten der Vertragsgestaltung.¹⁾ Immer verpflichtet sich aber der Ausführende, das Bauwerk nach dem Wunsche des Auftraggebers auszuführen, während dieser verspricht, die vereinbarte Zahlung zu leisten.

Folgende Punkte werden u.a. in den Bauvertrag aufgenommen:

Art, Umfang und Ort der Bauleistungen,

Bauzeit, Beginn und Beendigung der Bauarbeiten, Konventionalstrafe für Bauzeitüberschreitung, Prämie für Bauzeitverkürzung,

Ausschreibungsunterlagen, VOB, DIN-Vorschriften, Unfallverhütungsvorschriften, ortspolizeiliche Vorschriften usw.

Übernahme von Zusatzarbeiten,

Bauaufsicht, Berichterstattung, Abrechnung,

Haftung, Gewährleistung, Sicherheitsleistung,

Regelung der Streitigkeiten, Gerichtsstand evtl. Schiedsgerichtsvereinbarungen.

4. Rechte und Pflichten der Vertragspartner

Die Rechte und Pflichten des Ausführenden und des Bauherrn ergeben sich in erster Linie aus dem Bauvertrag. Erst wenn im Bauvertrag keine Vereinbarung getroffen wird, gelten die gesetzlichen Vorschriften, die anschliessend kurz gestreift werden.

Es wird im Bauvertrag die Herstellung eines Bauwerkes vereinbart. Unter einem Bauwerk ist "eine unbewegliche, durch Verwendung von Arbeit und Material in Ver-

1) Vgl. Palandt, Anm. 1a zu § 631

bindung mit dem Erdboden hergestellte Sache, ebenso auch die Teile einer solchen Sache" zu verstehen.¹⁾ Oertmann²⁾ definiert ein Bauwerk als "ein Werk, das mit einem Grundstück oder Gebäude verbunden und nach seiner typischen Zweckbestimmung unbeweglich ist, und das ferner nicht in einer blossen Umgestaltung des Bodens selbst bestehen darf."

Der Ausführende hat das Bauwerk so herzustellen, dass es die im Vertrag zugesicherten Eigenschaften hat und nicht mit Fehlern behaftet ist (§ 633 I BGB). Ein fehlerhaftes Werk ist keine Erfüllung des Vertrages. Weist das Bauwerk Fehler auf, so kann der Bauherr die Gewährleistungsansprüche geltend machen. Diese sind: Nachbesserung, Rücktritt vom Vertrag, Wandlung, Minderung oder Schadensersatz. Primär hat der Bauherr das Recht auf Nachbesserung (§ 633 II BGB). Das Bauwerk muss rechtzeitig fertiggestellt werden, da sonst ebenfalls keine Erfüllung vorliegt.

Die Zahlung des Bauherrn erfolgt in der Regel durch monatliche Abschlagszahlungen, deren Höhe sich aus dem Baufortschritt bestimmt, und aus einer Schlusszahlung nach der Abnahme des Baues. Ausser der Bezahlung der vereinbarten Vergütung ist der Bauherr noch zur Mitwirkung nach § 642 BGB verpflichtet.

"Den tatsächlichen und juristischen Abschluss des Bauauftrages bildet schliesslich die Abnahme. ... Gemäss einer umfangreichen Rechtsprechung ist die Abnahme nicht nur die äusserliche Hinnahme der Leistung, sondern damit verbunden die Erklärung, dass die Leistung als vertragsgemässe Erfüllung anerkannt wird."³⁾ Der Bauherr ist nach

1) RG Bd.56 S.41; VII 285/03; Deutsche Juristenzeitung Jg.1910 S.795

2) Recht der Schuldverhältnisse, 1929 S.1002

3) Knop, W.: Hauseigentümer und Bauvertrag; Zs."Haus und Wohnung", Berlin Jg.1951, H.22 S.384

§ 640 BGB zur Abnahme verpflichtet, sofern diese nach der Beschaffenheit des Werkes nicht ausgeschlossen ist. Bei der Abnahme des Bauwerkes geht die Gefahrtragung vom Auftragnehmer auf den Auftraggeber über. Mit diesem Zeitpunkt beginnt die Gewährleistungsfrist des Auftragnehmers, die nach § 638 BGB für Bauwerke fünf Jahre beträgt. Die Frist kann aber im Bauvertrag verschärft, vermindert oder aufgehoben werden.

Zu erwähnen ist noch, dass § 648 BGB den Unternehmer, bzw. die in der Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Unternehmer berechtigt, für die Forderungen aus dem Bauvertrag die Einräumung einer Sicherungshypothek zu verlangen.

Der Bauvertrag kann jederzeit vom Bauherrn gekündigt werden. Dieser ist dann aber verpflichtet, dem Ausführenden den vereinbarten Preis voll zu bezahlen, doch muss sich letzterer das Ersparte oder anderweitig Erworbene anrechnen lassen (§ 649 BGB).

5. Bauverträge mit Arbeitsgemeinschaften

Eine besondere Eigenart des Werkvertrages und damit auch des Bauvertrages besteht darin, dass der beauftragte Unternehmer grundsätzlich das Werk nicht selbst herzustellen braucht.¹⁾ Er kann zur Bauausführung andere Unternehmer und Unternehmergemeinschaften mitheranziehen. Trägt man noch dem Umstand Rechnung, dass der Bauherr sowohl an einen Einzelunternehmer, an mehrere Einzelunternehmer als auch an eine Arbeitsgemeinschaft den Auftrag zur Erbringung der Bauleistung vergeben kann, so ergibt sich

1) Vgl. Knop, W.: Hauseigentümer und Bauauftrag, Zs. Haus und Wohnung, Berlin, Jg. 1951, H. 22 S. 384

daraus die grosse Zahl der Ausführungsmöglichkeiten, an denen Arbeitsgemeinschaften beteiligt sind.¹⁾

In der folgenden Untersuchung wird von den drei Arten der Auftragserteilung durch den Bauherrn ausgegangen und die Durchführungsmöglichkeiten des Bauauftrages durch Einschaltung von Arbeitsgemeinschaften untersucht, wobei hier besonders die Frage interessiert, wie die Auftragskette verläuft, d.h. wer mit wem in Vertragsbeziehungen steht und welche Haftungsverteilung sich daraus ergibt. Diese Untersuchung basiert auf bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen. Sie unterscheiden sich erheblich von denen der steuerlichen Betrachtungsweise (vgl.S. 70).

- a) Der Bauherr vergibt den Bauauftrag an einen Unternehmer (den Erstunternehmer)

Häufig will der Bauherr nur mit einem Unternehmer Vertragsbeziehungen eingehen. Dieser Unternehmer erhält den Auftrag zur Erbringung der gesamten Bauleistung. Es ergeben sich dann folgende Durchführungsmöglichkeiten:

- aa) Der Erstunternehmer führt den Bauauftrag allein aus (Einzelunternehmer).

Es entstehen nur Vertragsbeziehungen zwischen Bauherrn und Einzelunternehmer. Der Einzelunternehmer hat die gesamte Bauleistung in der im Vertrag bestimmten Art und Zeit zu erbringen. Er trägt dem Bauherrn gegenüber die Haftung für ordnungsmässige Herstellung und Mängellosigkeit des gesamten Bauwerks.

- ab) Der Erstunternehmer vergibt Teile der Bauleistung oder die ganze Bauleistung weiter an eine Arbeitsgemeinschaft²⁾

Der Erstunternehmer kann eine Arbeitsgemeinschaft derart in die Auftragskette einbeziehen, dass er an sie

1) Vgl.Meierkord,E.: Die Umsatzsteuer bei der Durchführung von Bauten durch mehrere Unternehmer, Werner-Verlag, Düsseldorf 1956.

den ganzen Bauauftrag oder Teile davon weitervergibt. Dabei ist zu beachten, dass nur an eine Arbeitsgemeinschaft als Gesamthandsaussengesellschaft, also an eine sogenannte "echte Arbeitsgemeinschaft" weitervergeben werden kann. Da eine Innengesellschaft nicht nach aussen auftritt, kann sie nur in der Form in die Auftragskette eingeschaltet werden, dass mehrere Einzelunternehmer beauftragt werden, die sich dann zu einer Innengesellschaft zusammenschliessen.

Wie bereits festgestellt, werden aber auch bei der Gesamthandsaussengesellschaft nur immer die Partner gesamthänderisch berechtigt und gesamtschuldnerisch verpflichtet. Es entstehen also nur Vertragsbeziehungen zwischen dem Auftraggeber und der Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Personen. Die Arbeitsgemeinschaftspartner haften als Gesamtschuldner für die ihnen übertragene Leistung.

Es wird hier zunächst untersucht, mit wem die in der Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Personen in Vertragsbeziehungen treten. Dabei sind drei Möglichkeiten der Weitervergabe denkbar:

- 1) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung in eigenem Namen

Es entstehen dann nur Rechtsbeziehungen zwischen dem Bauherrn und dem Erstunternehmer einerseits und dem Erstunternehmer und der Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Personen, bzw. den sich zur Innengesellschaft zusammenschliessenden Unternehmern andererseits. Die an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer stehen mit dem Bauherrn in keinerlei Vertragsbeziehungen. Es liegt hier ein klares S u b u n t e r n e h m e r - oder

-
- 2) zu S.55

Die Bauleistung kann ebensogut an einen Einzelunternehmer weitervergeben werden, doch soll dieser Fall im Rahmen der vorliegenden Arbeit unberücksichtigt bleiben.

N a c h u n t e r n e h m e r - V e r h ä l t n i s v o r .

Der Erstunternehmer haftet dem Bauherrn für die gesamte, ihm übertragene Bauleistung und hat Anspruch auf die Gesamtvergütung. Die an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer haften dem Erstunternehmer gesamtschuldnerisch für die ihnen übertragene Bauleistung und haben hierfür den Anspruch auf Bezahlung gegen den Erstunternehmer.

- 2) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung im Namen und für Rechnung des Bauherrn m i t dessen Vollmacht

Im Gegensatz zur Subunternehmerschaft entstehen durch diese Art der Vergabe (nach § 164 BGB) direkte Rechtsbeziehungen zwischen dem Bauherrn und den an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmern. Keine Vertragsbeziehungen dagegen entstehen zwischen den in der Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Unternehmern und dem Erstunternehmer. Es liegt hier ein N e b e n u n t e r n e h m e r - V e r h ä l t n i s v o r , d . h . der Erstunternehmer und die Gesamtheit der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer werden Nebenunternehmer. Der Erstunternehmer tritt hierbei als Vermittler auf.

Vertragsbeziehungen entstehen also zwischen dem Bauherrn und dem Erstunternehmer einerseits, sowie dem Bauherrn und den an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmern andererseits. Der Erstunternehmer haftet dem Bauherrn für die von ihm zu erbringende Leistung und kann hierfür auch die Bezahlung beanspruchen. Die an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer haften dem Bauherrn für den an sie vergebenen Leistungsanteil als Gesamtschuldner.

Oft wird in diesem Fall noch zusätzlich vereinbart, dass der Erstunternehmer die Gesamtbauleitung zu übernehmen hat, die Gesamtabrechnung vornimmt und für die gesamte Bauleistung haftet. Diese Abmachung stellt einen

Sondervertrag dar, der mit dem Bauvertrag selbst nur mittelbar zu tun hat.

- 3) Der Erstunternehmer vergibt die Bauleistung im Namen und für Rechnung des Bauherrn o h n e dessen Vollmacht

Vergibt der Erstunternehmer die Bauleistung nur mit Kenntnis und Billigung des Bauherrn, aber ohne seine Vollmacht, so handelt der Erstunternehmer genauso als falsus procurator (§ 177 BGB), wie wenn er mit voller Absicht ein Geschäft ohne Auftrag besorgt hätte. Die rechtliche Wirkung dieser Geschäftsführung ohne Auftrag hängt davon ab, ob der Bauherr die Weitervergabe in seinem Namen genehmigt oder nicht.

G e n e h m i g t der Bauherr die Weitervergabe, so entstehen hierdurch Vertragsbeziehungen zwischen ihm und den an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmern. Es entsteht also ein Nebenunternehmerverhältnis. Da der Bauvertrag formlos geschlossen werden kann, ist auch die Genehmigung an keine Form gebunden. Sie kann auch stillschweigend durch widerspruchsfreie Hinnahme der Erklärung erteilt werden.

V e r w e i g e r t der Bauherr jedoch seine Genehmigung zur Weitervergabe in seinem Namen, so entstehen nur Vertragsbeziehungen zwischen den an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmern und dem Erstunternehmer. Mit dem Bauherrn treten die zur Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossenen Unternehmer in keine Rechtsbeziehungen. Nach § 179 I BGB ist der Erstunternehmer den anderen nach deren Wahl zur Erfüllung oder zum Schadensersatz verpflichtet. Verlangen die an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer Erfüllung, so entsteht ein Subunternehmerverhältnis.

- ac) Der Erstunternehmer zieht zur Bauausführung eine Arbeitsgemeinschaft mit heran, an der er selbst beteiligt ist.

Von der Sub- oder Nebenunternehmerschaft ist die Beteiligung einer Arbeitsgemeinschaft an der Ausführung des

Baufauftrages streng zu trennen. Den ersteren liegt ein Werkvertrag zugrunde, während die Rechtsgrundlage der Heranziehung einer Arbeitsgemeinschaft zur Bauausführung ein Gesellschaftsvertrag nach §§ 705 ff.BGB bildet.

Dem Bauherrn gegenüber tritt nur der Erstunternehmer in eigenem Namen auf. Der Erstunternehmer hat sich zur Erbringung der gesamten Bauleistung verpflichtet und haftet auch dem Bauherrn voll für diese gesamte Leistung. Auch hat nur er Anspruch auf die vereinbarte Bezahlung. Der Bauherr steht also nur mit dem Erstunternehmer in Vertragsbeziehungen.

Der Erstunternehmer und die an der Bauausführung beteiligten Unternehmer haben eine Gesellschaft nach § 705 BGB gegründet, deren Zweck es ist, die Erreichung eines gemeinsamen Zieles, nämlich die Durchführung des vom Erstunternehmer geschlossenen Bauvertrages durch gemeinsame Leistungen zu fördern. Jeder Unternehmer verpflichtet sich, Beiträge nach einem vereinbarten Verhältnis zu leisten und nimmt zu diesem Verhältnis auch am Erfolg des Geschäftes, also am Gewinn oder Verlust teil. Die beteiligten Unternehmer haften dem Erstunternehmer nach Massgabe des Gesellschaftsvertrages, in der Regel im Verhältnis ihrer Anteile. Der Erstunternehmer hat durch den Gesellschaftsvertrag die übrigen an seinem Bauauftrag **b e t e i l i g t**.

Nach bürgerlich-rechtlicher Betrachtung ist es dabei von untergeordneter Bedeutung, ob dieser Arbeitsgemeinschaftszusammenschluss (Beteiligungsgemeinschaft) unter einer firmenähnlichen Bezeichnung auftritt oder nicht, da hierdurch keine eigene Rechtspersönlichkeit geschaffen wurde.¹⁾

1) Grundsätzlich andere Auswirkungen ergeben sich jedoch nach umsatzsteuerlicher Betrachtungsweise.
(Vgl.S.70)

Die Möglichkeiten der Beteiligung reichen von der aktiven Mitarbeit der Consorten bis zur ausschliesslichen Beteiligung an der Haftung (Risikogemeinschaft). Dabei gehen die Leistungen der Beteiligten in der Regel in das Vermögen des Erstunternehmers über. Leisten die Beteiligten nur eine Vermögenseinlage, ohne sich an der Bauausführung zu beteiligen, so liegt eine stille Gesellschaft nach § 335 HGB vor.

b) Der Bauherr vergibt an mehrere Unternehmer

Durch den Bauauftrag können teilbare oder unteilbare Bauleistungen vergeben werden. Teilbare Bauleistungen lassen sich nach Teillosen oder Fachlosen aufteilen und werden in der Regel getrennt an mehrere Unternehmer vergeben. Auch wenn sie an mehrere Unternehmer zusammen vergeben werden, entsteht in der Regel keine Arbeitsgemeinschaft, da die Unternehmer die Aufteilung unter sich vornehmen können.¹⁾

Wird eine unteilbare Leistung an mehrere Unternehmer vergeben, so haften diese dem Bauherrn nach § 431 BGB als Gesamtschuldner. Jeder der Unternehmer ist zur Bewirkung der ganzen Leistung verpflichtet, doch kann sie der Bauherr nur einmal fordern (§ 421 BGB).

Im Aussenverhältnis, also dem Bauherrn gegenüber, steht jeder einzelne Unternehmer in einem Vertragsverhältnis (aus Werkvertrag). Dabei liegt keine gesamthänderische Verpflichtung vor, sondern lediglich eine gesamtschuldnerische.

Die Regelung im Innenverhältnis bleibt den einzelnen Unternehmern überlassen und berührt das Aussenverhältnis in keiner Weise. Wird keine Regelung getroffen, so schreibt § 426 BGB vor, dass die Unternehmer zu gleichen

1) Vgl. Meierkord, S.33 ff.

Teilen verpflichtet werden. Kann ein Unternehmer seine Leistung nicht bewirken, so haben die übrigen dafür aufzukommen. Hat ein Unternehmer mehr als seinen Anteil geleistet, so kann er Ausgleichung verlangen.

Werden von den Unternehmern Vereinbarungen über die Gestaltung des Innenverhältnisses getroffen, so kommen im Prinzip die beiden folgenden Möglichkeiten in Betracht. Diese Vereinbarungen gelten aber nur im Innenverhältnis zwischen den Unternehmern und sind nicht dem Bauherrn gegenüber massgebend.

- ba) Die Unternehmer vereinbaren Teilleistungen, die von jedem zu erbringen sind, und legen den Anteil am Gesamtentgelt für jeden hierfür fest

Es entsteht hierdurch keine Arbeitsgemeinschaft, denn jeder der beteiligten Unternehmer ist zur Bewirkung seiner vereinbarten Leistung verpflichtet und erhält hierfür den Anspruch auf einen Anteil an der Vergütung.

Es liegt folgendes Auftrags- und Haftungsverhältnis vor: Jeder der beauftragten Unternehmer steht mit dem Bauherrn in direktem Vertragsverhältnis. Untereinander sind die Unternehmer Nebenunternehmer. Sie haben die Bauleistung an den Bauherrn als Gesamtschuldner nach § 421 BGB zu erbringen und haften diesem nach § 431 BGB. Nach der Aufteilung im Innenverhältnis hat jeder der Unternehmer seine übernommene Leistung an den Bauherrn zu bewirken und hat Anspruch auf einen entsprechenden Anteil an der Vergütung.

- bb) Die Unternehmer vereinbaren eine Arbeitsgemeinschaft

Eine BGB-Gesellschaft entsteht dann, wenn die Unternehmer statt der Aufteilung in Teilleistungen vereinbaren, dass sie den Bauauftrag durch Zusammenwirken gemeinsam ausführen. Sie werden dann nicht nach § 426 BGB berechtigt und verpflichtet, sondern nach §§ 705 ff. BGB,

d.h., es ist eine Arbeitsgemeinschaft in Form der Gesellschaft bürgerlichen Rechts entstanden. Die Unternehmer haben keine bestimmte Leistung zu erbringen, sondern sind verpflichtet, Beiträge zu leisten, und erhalten deshalb auch keinen Anspruch auf einen Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft. Im Verhältnis zum Bauherrn, also im Aussenverhältnis, hat diese Vereinbarung keine Wirkung, denn nicht die Arbeitsgemeinschaft ist Vertragspartner des Bauherrn, sondern die einzelnen Unternehmer. Sie haften diesem deshalb immer im Gesamtschuldverhältnis.

Welche Form der Arbeitsgemeinschaft gewählt wird, also Gesamthandsaussengesellschaft oder Innengesellschaft, wirkt sich in umsatzsteuerlicher Beziehung erheblich aus (s.S.77ff). An dem bürgerlich-rechtlichen Verhältnis ändert sich nichts.

c) Der Bauherr vergibt den Bauauftrag an eine Arbeitsgemeinschaft

Wirken Arbeitsgemeinschaften bei der Ausführung von Bauaufträgen mit, so ist es in der Praxis der häufigste Vergabefall, dass der Bauherr die Arbeitsgemeinschaft direkt beauftragt.

Die Arbeitsgemeinschaft bietet entweder schon als solche an, oder sie wird auf Wunsch des Bauherrn beim Zuschlag gebildet. In letzterem Fall bildet das Preisangebot eines der Konsorten, meist des federführenden Gesellschafters, die Grundlage für den Bauvertrag.

Wird der Bauvertrag geschlossen, so ist nicht jeder einzelne Unternehmer (Konsorte) Vertragspartner des Bauherrn, sondern die Gesamthand, also der einzelne nur in Verbindung mit den übrigen Beteiligten. Da die Arbeitsgemeinschaft in der Form der Gesellschaft bürgerlichen Rechts kein selbständiges Rechtssubjekt ist, werden bei

allen Geschäften, die die Arbeitsgemeinschaft in eigenem Namen vornimmt, immer nur die Arbeitsgemeinschafts-Partner gesamthänderisch berechtigt und gesamtschuldnerisch verpflichtet.

Baufaufträge werden vom Bauherrn immer nur an Arbeitsgemeinschaften als Gesamthandsaussengesellschaften vergeben, also an sogenannte "echte Arbeitsgemeinschaften". Dabei ergeben sich wiederum die beiden Möglichkeiten:

- ca) Die Arbeitsgemeinschaft führt den Auftrag selbst aus

Es entstehen Rechtsbeziehungen zwischen dem Bauherrn und der Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer. Sie haften dem Bauherrn für die vereinbarte ordnungsmässige Herstellung und Mängellosigkeit des Bauwerks als Gesamtschuldner.

- cb) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt weiter

Häufig tritt auch der Fall ein, dass die Arbeitsgemeinschaft, d.h. die Gesamthand der an ihr beteiligten Unternehmer, Teile der Bauleistung oder die ganze Bauleistung weitervergibt und zwar in erster Linie an die Arbeitsgemeinschafts-Partner. Dabei ist entscheidend, wie die Vergabe erfolgt.

- 1) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen in eigenem Namen

Hierdurch wird ein Subunternehmerverhältnis zwischen der Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer und dem Dritten, z.B. dem einzelnen Arbeitsgemeinschafts-Partner begründet. Der Subunternehmer steht mit dem Bauherrn in keinen Vertragsbeziehungen, sondern ist nur der Gesamthand verpflichtet. Er haftet dieser für die Ordnungsmässigkeit und Mängellosigkeit der von ihm auszuführenden Leistung und hat auch der Gesamthand gegenüber den Anspruch auf Bezahlung.

Die Gesamthand hat dem Bauherrn die gesamte Bauleistung zu erbringen, haftet für sie und hat Anspruch auf die Gesamtvergütung.

- 2) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen im Namen und für Rechnung des Bauherrn mit dessen Vollmacht

Es wird ein Nebenunternehmerverhältnis zwischen der Arbeitsgemeinschaft, d.h. zwischen der Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer und dem Dritten begründet. Dieser Dritte kann auch ein Partner der Arbeitsgemeinschaft sein. Die Folge hieraus ist, dass der Dritte für die an ihn vergebene Leistung nur mit dem Bauherrn in Vertragsbeziehungen tritt, nicht aber mit der Gesamthand. Er ist dem Bauherrn zur Erbringung seiner Leistung verpflichtet, haftet für deren ordnungsmässige Ausführung und hat Anspruch auf das Entgelt für seine Leistung. Die Gesamthand ist hierbei Vermittler.

- 3) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Bauleistungen im Namen und für Rechnung des Bauherrn, aber ohne dessen Vollmacht

Wie bereits auf Seite 58 3) festgestellt, handelt die Gesamthand der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer als falsus procurator und die Rechtswirkung hängt von der Genehmigung des Bauherrn ab.

G e n e h m i g t der Bauherr, so wird der Dritte Nebenunternehmer der Arbeitsgemeinschaft (Gesamthand) und tritt in direkte Vertragsbeziehungen zum Bauherrn.

V e r w e i g e r t der Bauherr die Genehmigung, so ist die Gesamthand der Arbeitsgemeinschafts-Partner dem Dritten nach dessen Wahl zur Erfüllung oder zum Schadensersatz verpflichtet (§ 179 I BGB). Verlangt der Dritte Erfüllung, so wird er Subunternehmer der Gesamthand und tritt zum Bauherrn in keine Vertragsbeziehungen, sondern ist nur der Gesamthand gegenüber berechtigt und verpflichtet.

Nur eine Arbeitsgemeinschaft nach Art der Gesamthandsaussengesellschaft und nicht in Form der Innengesellschaft oder der Beteiligungsgemeinschaft, kann Bauleistungen weitervergeben, denn dazu ist notwendig, dass sie nach aussen auftritt. Tritt eine Innengesellschaft nach aussen auf, so wird sie durch dieses Auftreten zur Aussengesellschaft.

C. Die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaft

I. Wesen der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer hat sich aus dem Warenumsatzstempel entwickelt, der durch Gesetz vom 26.6.1916 eingeführt wurde. Dieser umfasste die gewerblichen Warenumsätze sowie die ihnen gleichgestellten Lieferungen aus Werkverträgen. Durch Gesetz vom 26.7.1918 wurde die Umsatzsteuer dann zur selbständigen Reichssteuer. In späteren Fassungen des Gesetzes hat man die Steuerobjekte der Umsatzsteuer noch erweitert. Heute gilt in der Bundesrepublik und Berlin-West das Umsatzsteuergesetz (UStG) vom 16.10.1934 in der Fassung vom 1.9.1951 mit späteren Änderungen.¹⁾

Das Gesetz ist durch die USt-Durchführungsbestimmungen (UStDB) ergänzt und erläutert. Diese Durchführungsbestimmungen haben den Charakter einer Rechtsverordnung und

1) Vgl. Hübschmann, W.: Die Entwicklung der Umsatzsteuer in Deutschland aus der Sicht ihrer heutigen Gestaltung, Zs. Finanz-Rundschau, 9.(36.)Jg.1954 Nr.23, S.529

stammen vom 23.12.1938, wobei später Änderungen und Ergänzungen vorgenommen wurden.

Zu den UStDB kommen noch die Verwaltungsvorschriften, die als Erlasse des Reichsministers der Finanzen (RdF), des Bundesministers der Finanzen (BdF) oder des Reichsfinanzministeriums (RFM) bzw. des Bundesfinanzministeriums (BFM) bezeichnet werden und nur für die Finanzverwaltungsbehörden, nicht aber für die Finanzgerichte massgebend sind. Die Erlasse sind im Reichssteuerverblatt, bzw. Bundessteuerblatt oder in der RFM- bzw. BFM-Umsatzsteuerkartei bekanntgemacht.

Ausser diesen Erlassen bestehen noch die Verfügungen der Oberfinanzdirektionen (OFD-Verfügungen), die nicht bekanntgemacht werden.¹⁾

Die Umsatzsteuer ist eine Bundessteuer, d.h. der Steuergläubiger ist der Bund (die Bundesrepublik Deutschland). Die Länder haben am Aufkommen der Umsatzsteuer keinen Anteil.

II. Grundlagen für die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaft

Es werden zunächst die Begriffe der Umsatzsteuer untersucht und auf die Voraussetzungen zu ihrer Anwendung eingegangen. Als Sondervorschrift für die Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaften wird dann der Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 4.6.1934 behandelt.

1) Vgl. Reinhard, F.: Die Umsatzsteuer, Verlagsanstalt Leonhard Wolf, Regensburg 1955

1. Voraussetzungen und Begriffe der Umsatzbesteuerung

a) Der Leistungsbegriff

Gegenstand der Umsatzbesteuerung sind nach § 1 UStG folgende Umsätze:

Die Lieferungen und sonstigen Leistungen

Der Eigenverbrauch

Die Einfuhr

Bei der Umsatzbesteuerung der Arbeitsgemeinschaften interessieren nur die Lieferungen und sonstigen Leistungen.

Für Lieferungen und sonstige Leistungen ist die **L e i s t u n g** der Oberbegriff. Der Begriff Lieferung ist geschichtlich begründet, da der Warenumsatzstempel von 1916 nur Lieferungen betraf. Ausserdem sind die Lieferungen die wichtigste Leistungsart für die Umsatzbesteuerung. Mit Leistung wird alles bezeichnet, was Gegenstand des Rechtsverkehrs sein kann, insbesondere die Lieferung von Gegenständen, gleichgültig, ob sie unbearbeitet oder erst nach einer vorhergehenden Be- oder Verarbeitung ausgetauscht werden. Auch Handlungen und Dienste jeder Art fallen hierunter, die aber ebensogut in einer Duldung oder einem Unterlassen bestehen können. Ferner ist es umsatzsteuerrechtlich ohne Bedeutung, ob die Leistungen rechtswidrig und klagbar sind oder nicht.

"Ob (die Leistung) in ein bestimmtes bürgerlich-rechtliches Schuldverhältnis eingeordnet werden kann, ist für das Umsatzsteuerrecht gleichgültig. Denn dessen oberster Grundsatz ist, dass die Umsatzsteuer nicht auf abgeschlossenen Verträgen ruht, sondern auf ausgeführten Leistungen. Nicht die Vertragsformulierung ist für die Besteuerung

entscheidend, sondern die tatsächliche Gestaltung der Leistungen im Wirtschaftsleben." ¹⁾ (Wirtschaftliche Betrachtungsweise).

"L i e f e r u n g e n sind solche Leistungen, durch die der Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, i n e i g e n e m N a m e n über einen Gegenstand zu v e r f ü g e n . Der umsatzsteuerliche Lieferungsbegriff ist nicht auf den Abschluss eines bürgerlich-rechtlichen Kaufvertrages, sondern auf die Verschaffung der Verfügungsmacht abgestellt. Der Abnehmer muss also durch die Übernahme des Gegenstandes befähigt sein, über ihn im eigenen Namen zu verfügen." ²⁾ Die Verschaffung der Verfügungsmacht erfolgt in der Regel durch persönliche Übergabe. Diese kann ersetzt werden durch die Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur (Frachtführer, Reeder, Eisenbahn) zum Zwecke der Versendung an den Abnehmer.

"Die Verschaffung der Verfügungsmacht setzt übrigens nur voraus, dass der Abnehmer selbst in den Stand gesetzt wird, den Gegenstand weiterzuveräußern. Es genügt deshalb bereits die Übergabe eines Traditionspapieres (Lagerschein, Ladeschein, Konnossement), die Vereinbarung des sogenannten Besitzkonstituts (§ 930 BGB) oder die Abtretung des Herausgabeanspruchs (§ 931 BGB)." ³⁾

Es sei noch erwähnt, dass auch Werklieferungen Lieferungen in umsatzsteuerlichem Sinne darstellen. Es liegt eine solche vor, wenn der Unternehmer die Be- oder Verarbeitung eines Gegenstandes übernommen hat, und dabei von ihm selbstbeschaffte Stoffe verwendet werden, die nicht Zutaten oder sonstige Nebensachen sind (§ 3 II UStG).

- 1) Sölch-Ringleb: Umsatzsteuergesetz, C.H.Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München und Berlin 1957, S.78
- 2) Peter, K.: Das Umsatzsteuerrecht, Verlag Neue Wirtschafts-Briefe, Herne-Berlin 1954, S.7
- 3) Peter, K.: Das Umsatzsteuerrecht, S.8

Die Erbringung einer Bauleistung auf fremdem Grund und Boden ist eine Werklieferung, wenn der Unternehmer die Baustoffe hierzu selbst beschafft.¹⁾

Werkleistungen hingegen liegen vor, wenn der Unternehmer bei der Herstellung seines Werkes keine eigenen Stoffe verwendet, sondern nur von ihm beschaffte Zutaten oder Nebensachen verarbeitet. Eine Bauleistung ist dann als Werkleistung anzusprechen, wenn der Bauherr das Material stellt und der Unternehmer nur die Bauleistung als solche durchführt. "Wenn beide Teile Hauptstoffe dazugetan haben und deshalb Werklieferung bejaht wird, ist zu prüfen, was Gegenstand des Leistungsaustausches war und wie demnach das Entgelt zu bemessen ist."²⁾

Lieferungen und sonstige Leistungen sind nur dann steuerbar, wenn sie ein Unternehmer im I n l a n d gegen E n t g e l t im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Ziff.1 UStG).

Inland in steuerlichem Sinne ist das Reichsgebiet mit Ausnahme der Zollausschlüsse (§ 1 UStDB). Unter Reichsgebiet ist dabei das Gebiet des deutschen Reichs vom 31.12.1937 zu verstehen, also unter Einschluss der Ostzone.

Entgelt ist alles, was der Empfänger oder ein Dritter aufwendet, um die Lieferung oder Leistung zu erhalten (§ 10 UStDB). Das Entgelt braucht nicht immer in Geld zu bestehen, es kann sich hierbei sehr wohl auch um Sachwerte handeln (Beispiel: Zwei Unternehmer tauschen auf der Baustelle Geräte aus).

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky: Umsatzsteuergesetz, Carl Heymanns-Verlag KG., Berlin-Köln 1955, Textzahl (TZ) 610, S.321

2) Plückebaum-Malitzky, TZ.613, S.322
Vgl. auch BFH-Urteil V 117/53 S v.30.9.1953 (BStBl.1953 III S.366)

b) Der Unternehmerbegriff

Lieferungen und sonstige Leistungen sind nur dann umsatzsteuerpflichtig, wenn sie ein U n t e r n e h m e r im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Ziff.1 UStG).

Eine Definition des Unternehmerbegriffes liefert § 2 I UStG: "Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers."

Der Unternehmerbegriff im Umsatzsteuerrecht ist sehr weit gefasst und nicht identisch mit dem Unternehmerbegriff des Wirtschaftslebens. Während letzterer als ein "auf Unternehmergewinn ausgehender Wirtschaftler"¹⁾ anzusprechen ist, kann Unternehmer in umsatzsteuerlichem Sinne jede natürliche oder juristische Person des privaten und des öffentlichen Rechts sein, jede Personenvereinigung, lose Gelegenheitsgesellschaft, jeder nicht rechtsfähige Verein, überhaupt jedes Wirtschaftsgebilde, gleichgültig ob es sich in eine Rechtsform bringen lässt oder nicht. Entscheidend ist, dass eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausgeübt wird.²⁾ "Der Begriff Unternehmer ist im Bereich des Umsatzsteuerrechts ein spezifischer und nicht aus dem ESt-, GewSt- oder aus sonstigem Recht abzuleiten."³⁾

Für den Begriff "Unternehmerfähigkeit" wird vielfach der Ausdruck steuerliche Rechtsfähigkeit gebraucht und als die Fähigkeit bezeichnet, Träger von steuerlichen

- 1) Plückerbaum-Malitzky, TZ.16, S.137, Carl Hermanns-Verlag Berlin-Köln 1935
- 2) Vgl. Sölch-Ringleb, S.127, Plückerbaum-Malitzky, TZ.19, S.138
- 3) Priese, J.: Lexikon der Umsatzsteuer, Fachverlag Dr.N.Stoytscheff, Nürnberg und Düsseldorf 1952

Rechten und Pflichten zu sein.¹⁾ Die steuerliche Rechtsfähigkeit deckt sich nicht mit der Rechtsfähigkeit des bürgerlichen Rechts, denn sie ist ihrem Wesen nach eigentlich nur eine steuerliche Pflichtfähigkeit.

Bei der Untersuchung der Unternehmerfähigkeit ist zwischen Unternehmen und Betrieb zu unterscheiden. Ein Unternehmer kann mehrere Betriebe haben, aber nur ein Unternehmen.²⁾

Der Unternehmer muss eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben. "Dabei sind für die Annahme "gewerblicher" Tätigkeit nicht etwa die Begriffsbestimmungen eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes gemäss § 6 DB zur Durchf.d. §§ 17-19 StAnpG v.24.12.1953" massgebend.³⁾ "Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren eigenen Mitgliedern tätig wird." (§ 2 I S.3 UStG).

Die Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft (steuerliche Rechtsfähigkeit) sind also:

Selbständigkeit

Nachhaltigkeit

Einnahmeerzielung

Der Begriff Selbständigkeit ist im Umsatzsteuergesetz § 2 II negativ für natürliche und

1) Plüickebaum-Malitzky, TZ.16, S.137; vgl. auch v.Wallis, H.: Die Rechtsfähigkeit bei der Umsatzsteuer, Zs. Finanz-Rundschau 5.Jg.1950, N.16, S.267

2) Vgl. Sölch-Ringleb, S.127

3) Sölch-Ringleb, S.126, Anm. zu § 2

juristische Personen definiert. Analog hierzu darf eine Arbeitsgemeinschaft, in der natürliche und juristische Personen zu einem nicht rechtsfähigen Wirtschaftsgebilde zusammengeschlossen sind, dann als selbständig betrachtet werden, wenn die Arbeitsgemeinschaft einem Unternehmen nicht so eingegliedert, oder einem Unternehmer so untergeordnet ist, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen hat. Für die Selbständigkeit ist das Innenverhältnis massgebend, doch ist bei der Arbeitsgemeinschaft auch das Auftreten nach aussen zur Beurteilung heranzuziehen und die Art, wie sie am Geschäftsleben teilnimmt, denn die Umsatzsteuer ist auf die wirtschaftliche Betätigung abgestellt und muss auch Wirtschaftsgebilde treffen, die sich im Wirtschaftsleben wie rechtsfähige Personen betätigen und nach aussen hin in Erscheinung treten.¹⁾

Eine Tätigkeit wurde nach der ständigen Rechtssprechung des Reichsfinanzhofs dann als n a c h h a l t i g angesehen, "wenn tatsächlich mehrere Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses vorgenommen werden."²⁾ Die Nachhaltigkeit setzt mindestens eine Wiederholung der vorgenommenen Handlung voraus. "Eine einmalige Handlung erfüllt deshalb das Erfordernis der Nachhaltigkeit in der Regel nicht; auch dann nicht, wenn die e i n m a l i g e Handlung von längerer Dauer ist."³⁾ Dagegen genügt schon ein einmaliger Umsatz, wenn auf den W i l l e n, das Geschäft bei sich bietender Gelegenheit zu w i e d e r h o l e n, geschlossen werden kann, oder wenn es zwar bei dem einmaligen Vorgang ver-

-
- 1) Vgl. v.Wallis, H.: Die Rechtsfähigkeit bei der Umsatzsteuer, Zs. Finanzrundschau, 5.Jg.1950, H.16, S.267
 - 2) Plückebaum-Malitzky, TZ.44, S.146
 - 3) Plückebaum-Malitzky, TZ.46, S.147

bleibt, aber bei Bewirkung des ersten Umsatzes die Absicht der Wiederholung bestanden hatte.¹⁾ Auch die Art der Entgeltgewährung lässt nicht auf die Nachhaltigkeit schliessen. Es ist deshalb bedeutungslos, ob die Bezahlung in einer Summe oder in laufenden Zahlungen, oder als Abschlagszahlungen mit Schlussabrechnung erfolgt, denn es kommt hierbei auf eine Nachhaltigkeit der T ä t i g k e i t zur Erzielung von Einnahmen und nicht auf den dauernden Bezug von Einnahmen an.²⁾ "Bei Hilfgeschäften schliesst der Umstand, dass sie nur gelegentlich erfolgen, die Annahme einer nachhaltigen Tätigkeit nicht aus. (RFH in RStBl 30/565)."³⁾

Die selbständige und nachhaltige Tätigkeit muss auf die E r z i e l u n g v o n E i n n a h m e n gerichtet sein. Dabei ist aber weder ein erzielter Gewinn, noch überhaupt die Absicht der Gewinnerzielung erforderlich.

2. Der Erlass des Reichsministers der Finanzen vom 4.6.1934

Vom ehemaligen Reichsminister der Finanzen stammt der Erlass S 4105 - 4044 III v.4.6.1934, der seit seinem Erscheinen von allen Finanzbehörden zur Beurteilung der Steuerpflicht von Arbeitsgemeinschaften herangezogen wird. Seine heute noch aktuelle Bedeutung verdankt dieser Erlass der Tatsache, dass er vom Bundesfinanzminister in die Umsatzsteuerkartei unter S 4105 Karte 1 im Jahre 1952 aufgenommen und veröffentlicht wurde. Der Bundesfinanz-

1) Plückebaum-Malitzky, TZ.47,S.148

2) RFH-Urteil im RStBl 39/926

3) Plückebaum-Malitzky, TZ.47,S.148

minister hat hierdurch zum Ausdruck gebracht, dass er die Gültigkeit dieses Erlasses auch heute noch anerkennt.

Der Erlass räumt ein, dass durch die Verschiedenheit der Verhältnisse von Arbeitsgemeinschaften im Baugewerbe eine einheitliche Regelung nicht möglich ist und führt vier Grundformen von Unternehmerzusammenschlüssen auf, deren Umsatzsteuerpflicht festgestellt wird. Kurz zusammengefasst lauten die vier Grundformen:

Erste Grundform: Der Auftraggeber schliesst mit den einzelnen Unternehmern Bauverträge ab. Rechtsbeziehungen entstehen nur zwischen dem Auftraggeber und den einzelnen Unternehmern. Eine Arbeitsgemeinschaft als selbständiges Steuersubjekt ist nicht vorhanden. Steuerpflichtig ist deshalb jeder Einzelunternehmer mit den von ihm ausgeführten Arbeiten sowie den Lieferungen und Leistungen gegen Entgelt an die übrigen Unternehmer.

Die Finanzbehörden stehen auf dem Standpunkt,¹⁾ dass Grundform 1 auch dann vorliegt, wenn eine von den Baufirmen gebildete örtliche Bauleitung (im Erlass Unternehmerbauleitung genannt) die Rechnungen der beteiligten Unternehmer sammelt, prüft und an den Auftraggeber weiterleitet, sowie das Entgelt hierfür vereinnahmt und es den Beteiligten zustellt. Die örtliche Bauleitung tritt dann als Verrechnungsstelle auf und schiebt sich nicht als Unternehmer zwischen den Auftraggeber und die Firmen.

Kauft die örtliche Bauleitung in eigenem Namen für die Firmen Baustoffe oder Materialien, dann tritt sie umsatzsteuerlich als Unternehmer auf und hat diese Leistungen zu versteuern.

1) Vgl. Heinze, B.: Umsatzsteuer bei Zusammenarbeit von Unternehmern, bei Arbeitsgemeinschaften und sonstigen Unternehmer-Zusammenschlüssen, insbesondere im Baugewerbe, Umsatzsteuer-Rundschau Jg. 1953, H. 7, S. 83

Zweite Grundform: Die Arbeitsgemeinschaft tritt allein nach aussen hervor. Der Auftraggeber schliesst mit ihr ab.¹⁾ Die Arbeitsgemeinschaft schiebt sich zwischen den Auftraggeber und die Unternehmer. Die Gesamtleistung der Arbeitsgemeinschaft unterliegt somit der Umsatzsteuer. "Ausserdem aber sind die Einzelunternehmer insoweit gesondert zur Umsatzsteuer heranzuziehen, als sie gegen Entgelt Lieferungen oder sonstige Leistungen an die Arbeitsgemeinschaft bewirken."²⁾ Der Grund für die Bildung einer Arbeitsgemeinschaft ist steuerlich ohne Bedeutung. Tritt die Arbeitsgemeinschaft dem Auftraggeber gegenüber unter einer Firmenbezeichnung auf, so liegt nach Ansicht von Heinze die zweite Grundform vor.

Dritte Grundform: Der Auftraggeber schliesst mit einem Unternehmer, dem Hauptunternehmer, einen Vertrag über die Gesamtausführung des Bauwerkes ab. Der Hauptunternehmer verpflichtet sich, i m N a m e n d e s A u f t r a g - g e b e r s mit anderen Unternehmern, den Nebenunternehmern, zu verhandeln und an sie einen Teil der Arbeiten im Namen des Auftraggebers zu vergeben. Rechtsbeziehungen entstehen zwischen dem Auftraggeber und dem Hauptunternehmer einerseits, sowie dem Auftraggeber und den Nebenunternehmern andererseits. Der Hauptunternehmer tritt nur als Vermittler auf.

Steuerpflichtig ist der Hauptunternehmer mit den von ihm bewirkten entgeltlichen Lieferungen und Leistungen, nicht aber mit den Leistungen der Nebenunternehmer. Diese sind mit ihren Umsätzen selbst steuerpflichtig.

- 1) Diese Formulierung ist nur nach umsatzsteuerlicher Betrachtungsweise richtig. Zivilrechtlich ist sie falsch; vgl. Einwand v. Beringe: Zur Umsatzsteuerpflicht der bürgerlich-rechtlichen Gesellschaft, Zs. Der Betriebs-Berater, Jg. 54, H. 13, S. 405
- 2) RdF-Erlass v. 4.6.1934

Nach Heinze ist es auch möglich, dass als Vermittler zwischen Auftraggeber und jedem einzelnen Unternehmer die Arbeitsgemeinschaft selbst auftritt.

Vierte Grundform: Generalentreprise. Der Auftraggeber überträgt einem Unternehmer, dem Gesamt- oder Generalunternehmer, die gesamte Ausführung des Bauwerkes. Dieser Gesamtunternehmer schliesst in eigenem Namen mit anderen Unternehmern, den Subunternehmern, ab. Es bestehen Rechtsbeziehungen zwischen dem Auftraggeber und dem Gesamtunternehmer sowie zwischen dem Gesamtunternehmer und den Subunternehmern.

Steuerpflichtig ist der Gesamtunternehmer mit der Gesamtausführung des Bauwerkes. Der einzelne Subunternehmer ist mit der von ihm an dem Bauwerk geleisteten Teilarbeit umsatzsteuerpflichtig.

Die vierte Grundform liegt immer dann vor, wenn der Gesamtunternehmer in eigenem Namen mit den Subunternehmern abschliesst. Auch wenn die Verträge dem Auftraggeber vorgelegt werden und dieser sein Einverständnis erteilt, ändert sich nichts an der Tatsache.

III. Die Umsatzbesteuerung bei Arbeitsgemeinschaften

Bei der Untersuchung der Umsatzbesteuerung von Arbeitsgemeinschaften wird zuerst auf die Unternehmereigenschaft der drei Arbeitsgemeinschafts-Typen - Gesamthandsgesellschaft, Innengesellschaft und Beteiligungsgemeinschaft - eingegangen und dann die Umsätze betrachtet, die die Bauausführung durch eine Arbeitsgemeinschaft mit sich bringt.

1. Die Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft

Die drei Grundtypen der Arbeitsgemeinschaft werden auf die Eigenschaften

der Selbständigkeit,
der Nachhaltigkeit und
der Einnahmeerzielung

hin untersucht. Fehlt eine dieser Voraussetzungen, so ist die Unternehmereigenschaft (steuerliche Rechtsfähigkeit) nicht gegeben.

a) Die Aussengesellschaft mit gesamthänderischem Zusammen- schluss

Zur Untersuchung der Frage, ob die Gesamthandsaussengesellschaft Unternehmer ist, muss unterschieden werden zwischen

der Aussengesellschaft bei wiederholtem Tätigwerden
und
der Aussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden.

Die Aussengesellschaft bei w i e d e r h o l t e m Tätigwerden ist als Normalfall der Bauarbeitsgemeinschaft anzusehen. Sie nimmt unter einer firmenähnlichen Bezeichnung am allgemeinen Geschäftsverkehr teil. Sie schliesst unter dieser Bezeichnung mit dem Bauherrn den Bauvertrag ab und führt alle Hilfgeschäfte durch. Auch mit den Arbeitsgemeinschafts-Partnern werden Sonderleistungen bewirkt und oft auch Teile der Bauleistung an Subunternehmer vergeben. Die Arbeitsgemeinschaft gebärdet sich als Firma.

Die Gesellschafterversammlung ist als oberstes Willensorgan der Arbeitsgemeinschaft in ihren Entschlüssen

völlig frei und niemandem untergeordnet. Auch für die Aufsichtsstelle ist die Freiheit in der Beschlussfassung gegeben. Zwar sind die Mitglieder der Aufsichtsstelle ihren Firmen gegenüber weisungsgebunden, doch ist es ja der Zweck der Aufsichtsstelle als Vertreter-Versammlung der Partnerfirmen, dass die Entschlüsse nach deren Willen gefasst werden. Aus dieser Freiheit in der Beschlussfassung sowie dem Auftreten der Arbeitsgemeinschaft als Firma im Geschäftsverkehr ist auf die steuerliche **S e l b s t ä n d i g k e i t** zu schliessen.

Die Arbeitsgemeinschaft führt einen Bauauftrag durch und bewirkt in diesem Zusammenhang noch Hilfsgeschäfte wie z.B. die Einstellung und Entlohnung von Arbeitskräften, Käufe und Verkäufe von Maschinen, Baugeräten und Stoffen, Unterhaltung eines Kantinenbetriebes usw. Ausserdem werden mit den Partnerfirmen entgeltliche Sonderleistungen ausgetauscht und Subunternehmerverhältnisse begründet. Eine **N a c h h a l t i g k e i t** der Betätigung ist hierbei unbestritten, selbst wenn nur **e i n** Bauauftrag durchgeführt wurde und auch von vornherein beschlossen war, keine weiteren Bauarbeiten durchzuführen.

Da die Bauleistung nur gegen Entgelt erbracht wird, ist auch der dritte Punkt der **E i n n a h m e e r z i e - l u n g** gegeben.

Der Gesamthandsaussengesellschaft, bei wiederholtem Tätigwerden ist, da die Bedingungen der Selbständigkeit, der Nachhaltigkeit und der Einnahmeerzielung erfüllt sind, die Unternehmereigenschaft zuzuerkennen.

Die Aussengesellschaft bei **e i n m a l i g e m** Tätigwerden tritt nur bei einem einzigen Umsatzakt nach aussen auf und zwar dem Bauherrn gegenüber zur Ausführung eines Bauauftrages. Den Bauvertrag schliesst sie unter einer firmenähnlichen Bezeichnung, führt die Bauleistung

durch und rechnet ab. Die Bezahlung erfolgt in der im Baugewerbe üblichen Weise durch Abschlagszahlungen und eine Schlusszahlung. Sonst führt die Arbeitsgemeinschaft keinerlei Umsätze durch und enthält sich aller Hilfgeschäfte. Die Partner führen nur Gesellschafterleistungen an die Arbeitsgemeinschaft aus und keine entgeltlichen Sonderleistungen.

Die Arbeitsgemeinschaft ist als **s e l b s t ä n d i g** anzusprechen, da die Unabhängigkeit der Gesellschafterversammlung (Aufsichtsstelle) und das firmenähnliche Auftreten dem Bauherrn gegenüber gegeben ist.

Über die Frage der Nachhaltigkeit der Betätigung dieser Art der Arbeitsgemeinschaft gehen in der Literatur die Meinungen sehr auseinander.

Falkenroth¹⁾ erkennt an, dass auch ein einmaliges Handeln ausnahmsweise ausreichen kann, um eine Nachhaltigkeit zu bejahen. Er führt aus: "Eine einmalige Tätigkeit reicht aber dann niemals aus, um die Nachhaltigkeit zu begründen, wenn von vornherein und bewusst nur auf ein einmaliges Tätigwerden abgestellt war, wenn es also vollständig an einem vorher gefassten Entschluss fehlt, die Tätigkeit bei sich bietender Gelegenheit fortzusetzen." Hierzu wird das RFH-Urteil vom 12.5.1939 (V 553/38, RStB1 S.926) zitiert, in dem es um die Frage der Nachhaltigkeit bei der einmaligen Herausgabe eines Buches ging. Der Reichsfinanzhof stellte hierzu fest: "Auch eine einmalige Tätigkeit kann nachhaltig sein. Sie ist es, wenn durch sie ein auf die Erzielung von Einnahmen gerichteter Dauerzustand geschaffen wird. Wird z.B. für längere Zeit ein landwirtschaftlicher Betrieb verpachtet, ein Wohnhaus

1) Falkenroth, G.: Die Umsatzsteuerpflicht der Arbeitsgemeinschaft, Zs. Der Betriebs-Berater, Jg.1952, H.11, S.314

vermietet, eine Lizenz vergeben, so enthält die Durchführung eines solchen Vertrages auch dann eine nachhaltige Tätigkeit, wenn der Vertrag nur ein einziges Mal abgeschlossen wird; denn in diesen Fällen besteht die Tätigkeit im wesentlichen im Dulden fremder Eingriffe in den eigenen Rechtskreis, und dieses Dulden zieht sich durch längere Zeit hin. Dagegen ist keine nachhaltige Tätigkeit angenommen worden in einem Fall, in dem ein Steuerpflichtiger nur einmal als Vertragsvermittler aufgetreten ist. Eine Nachhaltigkeit wird nicht schon dadurch begründet, dass die Einnahmen längere Zeit hindurch fliessen; deshalb hat in dem eben erwähnten Fall einer einmaligen Vertragsvermittlung der viele Jahre hindurch andauernde Zufluss erheblicher Vergütungen nicht zur Annahme der Umsatzsteuerpflicht geführt. Auf die "nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen", nicht auf den lange dauernden Bezug von Einnahmen kommt es an. Ebensowenig ist für die Annahme der "Nachhaltigkeit" einer Tätigkeit ihr Umfang oder die Länge der für sie aufgewendeten Zeit massgebend. Das Finanzgericht irrt also, wenn es ausführt, die Herausgabe eines einzelnen Werkes stelle jedenfalls dann eine nachhaltige Tätigkeit dar, wenn es sich um eine umfangreiche Leistung handle.

In der einmaligen Herausgabe eines Buches ist hier nach in der Regel keine nachhaltige Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuerrechts zu erblicken, gleichgültig, ob das Werk klein oder umfangreich ist, ob seine Herstellung kurze oder lange Zeit erfordert hat, ob das Entgelt auf einmal oder laufend gewährt wird."

Die Begründung dieses Urteils lässt nach Falkenroth darauf schliessen, dass eine Arbeitsgemeinschaft, die nur zur Bearbeitung eines einzigen Auftrages zusammentritt, und nach dessen Erledigung einem vorher gefassten Entschluss gemäss wieder auseinandergeht, nur eine als einmalig gedachte und auch einmalig vorgenommene Tätigkeit

ausführt. Die Wiederholungsabsicht fehlt. Wie der Reichsfinanzhof festgestellt hat, kommt es hierbei auf die einmalige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen und nicht auf den längerdauernden Bezug dieser Einnahmen an.

Falkenroth argumentiert weiter: "Man darf hier nicht einwenden, dass die Arbeitsgemeinschaft in Zusammenhang mit dem Tätigwerden der an ihr beteiligten Unternehmer beurteilt werden müsse. Die Umsatzsteuerpflicht der an der Arbeitsgemeinschaft beteiligten Unternehmer ist unbestritten. Es fällt niemandem ein, sich dagegen zu wehren, dass die einzelnen Unternehmer mit ihren Lieferungen und Leistungen zur Umsatzsteuer herangezogen werden. Es geht hier um die Fragen,

- 1) ob der Zusammenschluss der Unternehmer umsatzsteuerlich ein gesondertes, neben den Einzelunternehmern bestehendes Steuersubjekt darstellt und
- 2) ob dieses Steuersubjekt eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von § 2 UStG ausübt.

Es würde hier unlogisch sein, wenn man zu

- 1) die Selbständigkeit bejahen und zu
- 2) auch auf das Tätigwerden der an der Gemeinschaft beteiligten Unternehmer Bezug nehmen wollte, um das Unternehmertum der Arbeitsgemeinschaft zu begründen.

Wenn man sich schon entschliesst, die Frage zu 1) zu bejahen und damit für die Umsatzsteuer von einer Fiktion auszugehen, die mit der allgemeinen Verkehrsauffassung nicht im Einklang steht, dann geht es nicht an, sich auf die Frage zu 2) wieder auf die Verkehrsauffassung zu besinnen und unter Hinweis auf § 1 Abs.2 StAnpG deshalb ein nachhaltiges Tätigwerden der Arbeitsgemeinschaft anzunehmen, weil das Tätigwerden der Arbeitsgemeinschaft als

Teil des Tätigseins ihrer Unternehmer gewertet werden müsse. Die Arbeitsgemeinschaft muss, für sich allein gesehen, eine nachhaltige Tätigkeit ausüben. Das kann der Fall sein, wenn die Gemeinschaft zusammenbleibt und nacheinander eine Reihe von Aufträgen abwickelt. Es ist nicht der Fall, wenn es sich um einen nur ein einziges Mal tätigwerdenden Zusammenschluss handelt, bei dem von vornherein keine Wiederholungsabsicht bestand."

Auch nach Kühn¹⁾ ist eine, von vornherein nur auf die Ausführung eines einzigen Bauvorhabens gerichtete Arbeitsgemeinschaft, die nur für einen Bauauftrag dem Bauherrn gegenüber auftritt, nicht nachhaltig tätig. Bei der Ausführung eines einzigen Bauauftrages, so leitet er ab, "findet nicht eine Mehrzahl aufeinanderfolgender Lieferungen oder Leistungen an den Auftraggeber statt, sondern nur eine einmalige und einheitliche Leistung."

"Als Ergebnis sei festgehalten, dass eine baugewerbliche Arbeitsgemeinschaft, die sich nur mit der Ausführung eines einzigen Bauauftrages befasst, gleichgültig, ob hierfür drei, fünf, sieben, zwölf oder mehr Monate benötigt werden, ihrerseits keine nachhaltige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes entfaltet. Das tun allenfalls die einzelnen Bauunternehmer, die an ihr beteiligt sind und die ihre unternehmerische Selbständigkeit nicht dadurch einbüßen, dass sie einen Bauauftrag gemeinsam mit einem oder einigen anderen Bauunternehmungen ausführen. Es wäre daher viel richtiger, den Umsatz einer solchen Arbeitsgemeinschaft anteilig unmittelbar bei den beteiligten Bauunternehmern zu erfassen."

1) Kühn, R.: Wann ist eine baugewerbliche Arbeitsgemeinschaft mangels Nachhaltigkeit umsatzsteuerfrei?
Zs. Die Bauwirtschaft, Jg. 1953, H. 17/18, S. 408

Dabei müsste die Arbeitsgemeinschaft alle nur irgend vermeidbaren Hilfsgeschäfte unterlassen. "Es verbleiben für die Arbeitsgemeinschaft - wenn überhaupt - dann nur solche Hilfsgeschäfte, die mit der einen, einzigen Hauptleistung, nämlich der Ausführung des Bauauftrages begriffsnötwendig (essentiell) verbunden sind. Hier kommt im wesentlichen nur der Verkauf solcher Stoffe und Verbrauchswerkzeuge (Kleingerät) in Betracht, die am Ende der Bauausführung übriggeblieben sind.

Es ist widersinnig, eine Tätigkeit, die - wie die einmalige Ausführung eines Bauauftrages durch eine zu diesem Zweck gegründete Arbeitsgemeinschaft - als solche nicht nachhaltig ist, deshalb als nachhaltig zu erklären, weil im Zusammenhang mit ihrer Beendigung übriggebliebene Stoffe oder Betriebsmittel abgestossen werden. Die einmalige Herausgabe eines Buches, die von der Rechtsprechung als steuerfrei behandelt wird, unterliegt nicht deshalb der Steuerpflicht, weil der Verfasser die zur Bearbeitung benötigte Literatur, die Schreibmaschine, oder sonstige Restbestände an Arbeits- oder Forschungsmitteln veräußert. Bedenkt man, dass Hilfsgeschäfte als solche überhaupt nur dann steuerpflichtig sind, wenn sie sich auf eine nachhaltige Unternehmertätigkeit beziehen (Popitz UStG 3.Aufl. S.367 ff.; Plückebaum UStG 5.Aufl. S.132; Sölch-Ringleb UStG 5.Aufl. S.109), eine solche mithin zur Voraussetzung haben, so ergibt der logische Umkehrschluss, dass eine Tätigkeit, die der Nachhaltigkeit entbehrt, nicht dadurch nachhaltig werden kann, dass bei ihrer Beendigung und Abwicklung einige Hilfsgeschäfte vorkommen."¹⁾

Auch der Kommentar von Plückebaum-Malitzky²⁾ befasst sich mit dem Problem des Fehlens der Unternehmereigenschaft mangels Nachhaltigkeit:

1) Kühn, R.

2) in TZ.496, S.289

"... Hierbei wird aber oft übersehen, dass zur Annahme von Nachhaltigkeit auch ein e i n m a l i g e r Umsatz genügt, wenn auf den Willen, das Geschäft bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen, geschlossen werden kann. Es kommt hinzu, dass die Arbeitsgemeinschaft ausser dem Bauauftrag meistens noch andere Umsätze bewirkt (z.B. Kantinenumsätze, Überholungsarbeiten an von den Partnern zur Verfügung gestelltem, nicht einsatzfähigem Gerät gegen Entgelt, Verkauf von Restbeständen an Material und dergl.). Schliesslich ist zu berücksichtigen, dass eine einmalige Tätigkeit, wenn sie nicht als gewerblich angesehen wird, in die private Sphäre des Handelnden fallen muss; Arbeitsgemeinschaften, die sich meistens in der Rechtsform von Gesellschaften des bürgerlichen Rechts befinden, haben aber keine private Sphäre (vgl. auch Heinze in UStR 1953 S.83 und Diehl in DStZ 1954 S.299). Die Verwaltungspraxis nimmt z.T. auch an, dass die Nachhaltigkeit der Tätigkeit der einzelnen Mitglieder der Arbeitsgemeinschaft in dieser fortwirke (bedenklich)."

Der mangelnden Nachhaltigkeit der Aussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden wird von Wauer¹⁾ widersprochen. Zwar lehnt auch er eine Ableitung der Nachhaltigkeit der Arbeitsgemeinschaft aus der Tätigkeit ihrer Mitglieder ab, doch wendet er sich gegen die Argumentation von Falkenroth:

1. Gegenargument:

Die Durchführung eines Bauauftrages erfordert eine Mehrheit von Tätigkeiten. "Falkenroth glaubt vor allem, sich auf das Urteil des Reichsfinanzhofes vom 12.5.1939 stützen zu können. Der Tatbestand liegt aber dort wesentlich anders. Steuerpflichtiger jenes Rechtsstreites war

1) Wauer, G.: Umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft, Zs. Der Betriebs-Berater, 12.Jg. 1957, H.27, S.961.

(Die folgenden Zitate stammen aus diesem Gutachten.)

eine natürliche Person, die teils unselbständig (Generaldirektor), teils als Schriftsteller selbständig war. Es lag dort tatsächlich nur eine Handlung vor, nämlich das Schreiben (Verfassen) eines technischen Buches. Eine Wiederholung dieser schriftstellerischen Tätigkeit war nach den Umständen jenes Falles nicht anzunehmen. Dann allerdings liegt keine Nachhaltigkeit vor, der Umsatz war nicht steuerbar. Gegenstand der Umsatzbesteuerung ist niemals, wie bei Falkenroth nicht deutlich genug zum Ausdruck kommt, das obligatorische Geschäft, z.B. der eine Vertrag zwischen Verleger und Autor, auf Grund dessen auch mehrere Veröffentlichungen entstehen können, oder der eine Bauauftrag, auf Grund dessen mehraktige umfangreiche gewerbliche Tätigkeiten entfaltet werden können, sondern das Erfüllungsgeschäft, d.h. die tatsächlich bewirkte Leistung. Im Falle des Urteils vom 12.5.1939 hat der Steuerpflichtige tatsächlich nur eine Leistung bewirkt. Bei unserem Sachverhalt haben wir es dagegen mit einer Arbeitsgemeinschaft des Baugewerbes zu tun, die als solche für Arbeiten des gewerblichen Sektors gegründet wurde und allerdings nur einen grösseren Auftrag übernommen hat. Der Auftrag ist aber nicht Gegenstand der Besteuerung, sondern die Tätigkeiten, die zur Durchführung dieses Auftrages entfaltet worden sind. Die naturgemäss immer eine Mehrheit von Tätigkeiten erfordernde Durchführung eines Bauauftrages ist eine typische Beteiligung am Wirtschaftsleben."

Wauer weist dann darauf hin, dass bei dem Urteilsfall vom 12.5.1939, in dem ein Angestellter (technischer Leiter einer Fabrik) sich entschloss, seine Erfahrungen schriftlich niederzulegen, es sich zunächst um eine Angelegenheit seines privaten, persönlichen Lebenskreises handelt. Selbst der Entschluss, diese Niederschrift als Buch zu drucken und gegen Entgelt zu veräussern, bedeutet noch keine Nachhaltigkeit zur Erzielung von Einnahmen,

da das Wiederholungsmoment fehle. Die Arbeitsgemeinschaft ist dagegen ausschliesslich und unmittelbar auf die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr gerichtet. "Diese Art der Beteiligung setzt notwendig eine Mehrzahl wirtschaftlicher Betätigungen voraus. Die blossе Dauer der Tätigkeit ist dagegen in beiden Fällen unbeachtlich."

2. Gegenargument:

"Eine gewerbliche Betätigung liegt auch für eine Arbeitsgemeinschaft bei Ausführung eines einzelnen Bauauftrages von vornherein fest." Die Arbeitsgemeinschaft, die zur Ausführung auch nur eines Bauwerkes gebildet worden ist, erfüllt alle Voraussetzungen, die an den Unternehmerbegriff des Umsatzsteuerrechts zu stellen sind; sie ist eine Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, die als solche nach aussen hin in Erscheinung getreten ist; sie ist selbständig, d.h. sie ist nicht in den Organismus eines anderen Unternehmens eingegliedert; sie nimmt durch gewerbliche Handlungen am wirtschaftlichen Verkehr teil und in ihrer Gründungsvereinbarung werden regelmässig die technische und kaufmännische Leitung und die Abwicklung der Geschäfte geregelt, sich also eine Art Geschäftsordnung gegeben haben. In einem solchen Falle ist es nicht erforderlich, dass die Nachhaltigkeit noch für jedes einzelne Tätigkeitsgebiet festgestellt zu werden braucht, weil es sich hier um eine Tätigkeit im Rahmen des Unternehmens (Baugewerbe) handelt. Diese Auffassung lässt sich durch die Rechtsprechung durchaus stützen. So sagt der Reichsfinanzhof im Urteil vom 24.6.1938:¹

"Die Frage der Nachhaltigkeit muss geprüft werden, wenn zu entscheiden ist, ob jemand eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs.1 UStG ausübt. Ist eine solche Tätigkeit und damit die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft festgestellt, so braucht nicht für jedes einzelne Teilgebiet dieser Tätigkeit festgestellt zu werden, ob gerade diese besondere Tätigkeit - für sich

1) RStB1 1938 S.658

allein betrachtet - nachhaltig ausgeübt werde."

3. Gegenargument:

Die Arbeitsgemeinschaft hat keine private Sphäre. "Erheblich scheint auch folgende Überlegung: Als man den von der Rechtsprechung entwickelten Unternehmerbegriff, insbesondere den Satz 3 des § 2 UStG, gesetzlich definierte, geschah das, um den Unternehmerbegriff gegenüber anderen Rechtsgebieten zu erweitern. Aus der Besteuerung herausfallen sollten nur die Unselbständigen und belanglose Geschäfte der privaten Sphäre. Steht der Charakter der gewerblichen Betätigung aber von vornherein fest, so erübrigt sich die Frage der Nachhaltigkeit. ... Die Arbeitsgemeinschaft wird innerhalb ihres typisch gewerblichen Aufgabensbereiches selbständig tätig; von ihr gehen deshalb steuerbare Umsätze aus. Es hiesse den Sinn und Zweck des Umsatzsteuergesetzes, aber auch der Rechtsprechung völlig verkennen, wollte man die auch nur einmalige Ausführung eines Grossbaues durch eine Arbeitsgemeinschaft von der Besteuerung ausnehmen, aber schon die wiederholten Verkäufe von Gegenständen des Privatvermögens für umsatzsteuerpflichtig erachten."

"Ein weiteres Argument spricht für die Steuerpflicht: Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit setzt nicht einmal eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr voraus. Auch eine Personenvereinigung, die nur ihren Mitgliedern gegenüber tätig ist, ist Unternehmer. Nun wird es sich in der Praxis kaum vermeiden lassen, dass die Arbeitsgemeinschaft mit ihren Mitgliedsfirmen oder doch mit einer Mitgliedsfirma in einen Leistungsaustausch tritt, sei es, dass Materialien bezogen, Maschinen angemietet, Fuhrleistungen bewirkt werden und dergleichen. Es ist belanglos, ob das zur Durchführung eines Bauauftrages geschehen ist oder ob spätere Bauaufträge beabsichtigt waren."

Schliesslich führt folgende Erwägung zwingend zur Bejahung der Unternehmereigenschaft einer Arbeitsgemeinschaft, die nur einen Bauauftrag ausführt: Die Tätigkeit einer Arbeitsgemeinschaft wird regelmässig in der Form einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts ausgeübt; sie kann deshalb nur eine gewerbliche sein, weil sie andernfalls nur in die private Sphäre fallen könnte, eine solche private Sphäre fehlt aber bei einer Arbeitsgemeinschaft des Baugewerbes."

Zusammenfassend wird festgestellt: "Die Gegenmeinung verkennt, dass die Arbeitsgemeinschaft zwar nur einen Bauauftrag ausführt, aber deshalb nicht nur einmal tätig wird, sondern eine umfangreiche, typisch gewerbliche Tätigkeit entfaltet. Mangels einer privaten Sphäre kann ihre Tätigkeit nur gewerblicher Art sein, so dass sich eine besondere Prüfung der Nachhaltigkeit erübrigt."

Auf das Gutachten von Wauer hat Falkenroth geantwortet¹⁾ und ist auf die Gegenargumente wie folgt eingegangen:

Zu 1): Die Durchführung eines grösseren Bauauftrages erfordert eine Mehrheit von Tätigkeiten und erfüllt damit die Voraussetzung der Nachhaltigkeit.

"... Eine einmalige Tätigkeit wird nur dann als nachhaltig angesehen, wenn sie mit Wiederholungsabsicht ausgeübt wurde oder wenn durch sie ein auf Erzielung von Einnahmen gerichteter Dauerzustand geschaffen wird. Beides ist bei unserer Arbeitsgemeinschaft nicht der Fall; deshalb spitzt sich die Frage nach der Nachhaltigkeit dahin zu, ob die Errichtung der Strassenbrücke ein oder mehrere Tätigkeitsakte sind." Es komme dabei nicht darauf an, dass das Bauwerk (z.B. beim Brückenbau) im Zuge des Baufort-

1) Falkenroth, G.: Umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft, Zs. Der Betriebs-Berater, Jg. 1957. H. 34, S. 1216
(Die folgenden Zitate sind hieraus entnommen.)

schrittes bürgerlich-rechtlich nach und nach in das Eigentum des Grundstückseigentümers übergehe. Nach steuerlicher Betrachtung ist massgebend, was Umsatzsteuer auslöst, es ist also die einzelne Tätigkeit dahin zu betrachten, ob ein oder mehrere Lieferungen bzw. Leistungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auszuführen sind. "... In obigem Beispielsfalle geht es um die Erstellung einer einzelnen Brücke, die auch nur als Ganzes abgenommen wird. Im Sinne von § 3 Abs.2 UStG liegt also nur eine Werklieferung vor, die eigentlich dann als getätigt anzusehen ist, wenn die Verfügungsmacht am fertigen Werk übertragen wird. Unsere Arbeitsgemeinschaft wäre zweifellos nachhaltig tätig, wenn sie vom gleichen Auftraggeber mehrere Brücken in Auftrag erhalten hätte, und zwar auch dann, wenn der Herstellung dieser Mehrzahl von Brücken ein einheitliches Verpflichtungsgeschäft zugrundegelegen hätte. Sie ist es aber nicht, wenn es sich nur um eine Brücke handelt, d.h. nur um eine Werklieferung und damit auch nur um einen einzelnen Tätigkeitsakt. Möglich ist, dass sich die Vorbereitungs-handlungen für dieses einmalige Tätigwerden recht lange hinziehen können und dass sie vielleicht auch recht umfangreich sind. Darauf kommt es aber nicht an. Massgeblich ist, dass nur einmal zu erfüllen ist, und dass aus einem einmaligen Erfüllennissen unbeschadet vorhergehender Vorbereitungs-handlungen keine Nachhaltigkeit des Tätigwerdens hergeleitet werden kann."

Zu 2): Der Charakter einer "gewerblichen Betätigung" steht auch für eine Arbeitsgemeinschaft bei einmaliger Betätigung von vornherein fest.

"Bei seinen weiteren Einwänden trägt Wauer nicht genügend dem Umstand Rechnung, dass sich das Umsatzsteuergesetz auf einen Unternehmerbegriff stützt, dem von der Gewerbeordnung, vom Gewerbesteuergesetz und auch vom Einkommensteuergesetz her nicht beizukommen ist. Richtig ist, dass in § 2 UStG auch von gewerblicher Tätigkeit gesprochen

wird. Das darf aber nicht dazu verleiten, mit einem vorgefassten Begriff des "Gewerblichen" an das Umsatzsteuergesetz heranzugehen. Was als "gewerbliches" Tätigwerden anzusehen ist, wird in § 2 Abs.3 UStG klar gesagt. Für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft kann dieses Tätigwerden nur dann konstitutiv sein, wenn es nachhaltig ausgeübt wird. Fehlt es an der Nachhaltigkeit, dann kann auch keine Unternehmereigenschaft begründet werden, wenn das einmalige Tätigwerden im Sinne anderer Begriffsbestimmungen als typische gewerbliche Betätigung und als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr anzusehen ist.

Richtig ist, dass die Frage der Nachhaltigkeit nicht aufgespalten werden darf; es kommt also nur darauf an, ob die Gesamtheit der gewerblichen Betätigung als nachhaltig ausgeübt anzusehen ist. Steht bereits fest, dass ein Unternehmer gewerbliche Tätigkeiten nachhaltig ausübt, dann kann nicht vorgebracht werden, dass gewissen Teilgebieten seiner gewerblichen Betätigung - für sich allein betrachtet - die Nachhaltigkeit fehlt. In obenerwähntem Beispielfall geht es aber nicht um eine Aufspaltung. Wauer nimmt zu Unrecht an, dass die Unternehmereigenschaft unserer Arbeitsgemeinschaft schon feststehe. Sie muss tatsächlich erst bewiesen werden. Deshalb ist es nicht möglich, hier der Frage der Nachhaltigkeit aus dem Wege zu gehen."

Zu 3): Die Arbeitsgemeinschaft hat als BGB-Gesellschaft keine private Sphäre. Ihre Tätigkeit kann nur gewerblicher Art sein.

"Entsprechendes gilt zum Einwand der ausschliesslich geschäftlichen Sphäre, der nur dann zu Recht vorgebracht werden könnte, wenn die Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft schon feststünde. Auch für Gesellschaften des bürgerlichen Rechts kennt das Umsatzsteuergesetz keinen

Grundsatz dahin, dass sie schon von der Rechtsform her umsatzsteuerpflichtig seien. Auch für diese Personenvereinigung muss zuvor die Frage der Nachhaltigkeit gestellt werden und erst bei deren grundsätzlicher Bejahung kann sinnvoll von einer ausschliesslich geschäftlichen Sphäre gesprochen werden."

Auf die Nachhaltigkeit der Tätigkeit bei Arbeitsgemeinschaften geht auch Felix¹⁾ ein. Er stellt fest, dass die Judikatur keinen erschöpfend umschriebenen Begriff der Nachhaltigkeit aufweist, da die Gerichte immer nur von Fall zu Fall entschieden hätten. Die Untersuchung von Felix geht davon aus, dass das Merkmal der Nachhaltigkeit dann erfüllt ist, wenn mehrmalig durchgeführte Handlungen auf Grund einer einheitlichen Gegebenheit ausgeführt werden. Nachdem er auf die Ausführungen von Wauer und Falkenroth eingegangen ist, stellt er fest: "Es ist bisher nicht genügend beachtet worden, dass die nachhaltige Tätigkeit unabhängig von der Frage zu beurteilen ist, ob eine steuerpflichtige Leistung gegeben ist oder aber eine Vielzahl ähnlicher Vorgänge. § 2 Abs.1 UStG fordert doch nur, dass der Unternehmer eine nachhaltige Tätigkeit entfalten muss. Das bedeutet keineswegs, dass nur derjenige Unternehmer ist, der in nachhaltiger Weise den stpfl. Tatbestand (Erbringung von Leistungen) verwirklicht. Die nachhaltige Tätigkeit eines Unternehmers vollzieht sich in Form der Beteiligung an den Leistungen des Wirtschaftsverkehrs. Es ist also nicht nur bedeutsam, dass man selbst Leistungen bewirkt, sondern auch, dass einem Leistungen erbracht werden, also, dass man Erfüllungen von Rechtsgeschäften annimmt. Anders ausgedrückt: Die Betrachtung beschränkt sich nicht etwa darauf, ob jemand Verkäufer, Werkunternehmer,

1) Felix, G.: Einmaliger Geschäftsabschluss als nachhaltige Tätigkeit - Zur Unternehmereigenschaft von Arbeitsgemeinschaften - Umsatzsteuerrundschau, Jg. 1958, Nr. 1, S. 4

Lieferant, Spediteur, Auftraggeber ist, sondern sie bezieht sich auch darauf, ob jemand Käufer, Besteller, Empfänger, Versender, Beauftragter ist.

Die Arbeitsgemeinschaft, die auch nur einen Auftrag erfüllt, betätigt sich nachhaltig, da sie eine Vielzahl von Leistungen annimmt, was ich nicht näher darzulegen brauche. Dagegen beteiligt sich im Falle des Urteils des RFH der Autor, der nur einmal ein Buch verfasst, in dieser Eigenschaft nicht nachhaltig am Wirtschaftsverkehr. Er erfüllt mit der Hingabe des Manuskripts einen Vertrag im Rahmen einer einzigen Handlung. Ansonsten ist er nur an Hilfsgeschäften beteiligt, (z.B. Erwerb von Schreibmaterial), was unschädlich ist.

M.E. ist der soeben dargelegte Gedankengang das einzige, aber auch durchschlagende Argument, um die Umsatzsteuerpflicht von Arbeitsgemeinschaften zu begründen."

Deshalb gelangt er zu dem gleichen Ergebnis wie Wauer, lehnt jedoch dessen Beweisführung ab.

Kritik und eigene Stellungnahme:

Im Meinungsstreit um die Nachhaltigkeit der Betätigung der Arbeitsgemeinschaft bei einmaligem Auftreten ist es nachteilig, dass der Tatbestand nur ungenügend geklärt wurde. So erwähnen weder Falkenroth noch Wauer noch Felix die Hilfsgeschäfte, und keiner der Autoren ist auf die Gesellschafterleistungen und die entgeltlichen Sonderleistungen der Partner an die Arbeitsgemeinschaft eingegangen.

Die Gesamthandsaussengesellschaft bei einmaligem Auftreten nach aussen ist m.E. nicht als nachhaltig tätig anzusprechen, denn die Arbeitsgemeinschaft wird gebildet, führt einen einzigen Umsatzakt (den Auftrag des Bauherrn) aus und erlischt wieder. Die Arbeitsgemeinschaft wird nur zu dem Zweck gebildet, diesen einen Auftrag auszuführen. Es liegt kein Entschluss vor, das Geschäft bei sich bieten-

der Gelegenheit zu wiederholen. Der Entschluss, nur einen Bauauftrag auszuführen, ist m.E. sehr wichtig, da hierzu die Verkehrsauffassung nicht zitiert werden kann, nach der Arbeitsgemeinschaften nur einen Bauauftrag ausführen, denn es kommt - wenn auch sehr selten - vor, dass ein weiterer Auftrag für einen anderen Bauherrn von der gleichen Arbeitsgemeinschaft übernommen wird. Der Entschluss der Einmaligkeit der Leistung muss deshalb seinen Niederschlag im Arbeitsgemeinschaftsvertrag finden. Keine Nachhaltigkeit liegt dagegen vor, wenn von der Arbeitsgemeinschaft noch Zusatzaufträge (für Nebenbauten usw.) des gleichen Bauherrn übernommen werden, sofern diese mit dem Bauauftrag, zu dem die Arbeitsgemeinschaft gegründet wurde, in ursächlichem Zusammenhang stehen und die Übernahme dieser Aufträge bereits im Gesellschaftsvertrag vorgesehen ist. Der ursprüngliche Auftrag und die Zusatzaufträge sind dann zusammen als **e i n** Bauauftrag anzusehen.

Die Arbeitsgemeinschaft enthält sich jeden weiteren Auftretens nach aussen. Sie führt keine Hilfsgeschäfte (Kauf und Verkauf von Geräten und Baustoffen, Einstellung und Entlohnung von Arbeitskräften usw.) aus und die Partnerfirmen bewirken keine Leistungen gegen Entgelt an die Arbeitsgemeinschaft, sondern alle zur Baudurchführung nötigen Stoffe, Geräte, Arbeitskräfte usw. werden als Gesellschafterleistungen der Partner an die Arbeitsgemeinschaft zur Verfügung gestellt; ebenso erfolgt auch die Entlohnung der Arbeitskräfte. Diese Gesellschafterbeiträge betreffen nur das Innenverhältnis der Gesellschaft und sind nicht umsatzsteuerbar.¹⁾ Ebenso nimmt die Arbeitsgemeinschaft auch bei ihrer Beendigung keine Umsätze vor, da die übrigbleibenden Stoffe und Kleingeräte aus dem Liquidationsguthaben ohne Entgeltberechnung an die Partner zurückgegeben werden. Meierkord²⁾ bezeichnet deshalb diese

1) Vgl. Kapitel Innenleistungen

2) S.28 ff.

Form der Arbeitsgemeinschaft als "Innengesellschaft , die durch Annahme eines einzigen Auftrages nach aussen auftritt."

Nimmt eine Arbeitsgemeinschaft entgeltliche Sonderleistungen der Partner an, so tritt sie in einen Leistungsaustausch mit diesen als selbständigen Unternehmern. Dieser Leistungsaustausch stellt ein Auftreten nach aussen dar. Bürgerlich-rechtlich liegt ein Vertrag zwischen der Gesamthand und den Gesellschaftern vor, der sich im Aussenverhältnis vollzieht.

Da das Umsatzsteuergesetz, dem Wesen der Umsatzbesteuerung gemäss, formal anzuwenden ist, muss diese formale Anwendung auch bei der Lösung des Problems der Unternehmereigenschaft erfolgen. Das Gesetz definiert in § 2 I klar, was unter einem Unternehmer in umsatzsteuerlichem Sinne zu verstehen ist. Es geht m.E. nicht an zu versuchen, die Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft in diesem Fall aus dem Fehlen der privaten Sphäre und der gewerblichen Betätigung im Wirtschaftsleben abzuleiten. Es ist hierbei Falkenroth zuzustimmen. Die Tätigkeit der Arbeitsgemeinschaft ist dann in umsatzsteuerlichem Sinne nicht als gewerblich zu betrachten, wenn nicht eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen vorliegt. Wird einem vorgefassten Entschluss gemäss nur ein einziger Umsatzakt vorgenommen, so liegt keine nachhaltige Betätigung vor. Nachhaltig wird diese Betätigung erst, wenn von der Arbeitsgemeinschaft eine weitere Bauausführung, die mit dem Bauauftrag nicht in ursächlichem Zusammenhang steht, insbesondere von einem anderen Bauherrn, übernommen wird, oder durch die Vornahme eines Hilfsgeschäftes oder eines Leistungsaustausches mit einem Arbeitsgemeinschaftspartner. Es ist deshalb Kühn zu widersprechen, wenn er der Meinung Ausdruck gibt, dass eine Arbeitsgemeinschaft nicht dadurch nachhaltig tätig werden kann, dass bei ihrer Beendigung einige Stoffe

und Kleingeräte verkauft werden.

Das dritte Kriterium der Unternehmereigenschaft, die Einnahmeerzielung, ist auch für die Gesamthandsaussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden gegeben.

Die Aussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden wird in der Praxis kaum durchgeführt, da sie von der gewohnten Abwicklung der Arbeitsgemeinschaftsdurchführung abweicht und die steuerliche Beurteilung nicht gesichert ist. Ausserdem besteht die Befürchtung, dass durch nicht vorhergesehene Hilfigeschäfte Nachhaltigkeit begründet wird.

b) Die Innengesellschaft

Die Innengesellschaft ist nur ein interner Zusammenschluss der Unternehmer, der nach aussen in keiner Weise in Erscheinung tritt. Nur die federführende Firma tritt nach aussen auf und führt die Geschäfte im Namen der Partnerfirmen (als Einzelpersonen) oder in eigenem Namen durch. Von den Gesellschaftern werden nur Gesellschafterbeiträge, aber keine entgeltlichen Sonderleistungen bewirkt, so dass auch hier kein Auftreten nach aussen vorliegt.

Da die Innengesellschaft nicht nach aussen auftritt und keinerlei Umsätze durchführt, erübrigt sich die Frage nach ihrer Unternehmereigenschaft, da sie steuerlich ja überhaupt nicht vorhanden ist.

Bei einer Auftragserteilung in diesem Sinne liegt die erste Grundform des RdF-Erlasses vom 4.6.1934 vor, da nur die einzelnen Unternehmer in Vertragsbeziehungen zum Bauherrn stehen.

c) Die Beteiligungsgemeinschaft

Wie die Innengesellschaft, so ist auch die Beteiligungsgemeinschaft nur ein Innenverhältnis zwischen dem Auftragnehmer und den beteiligten Partnern. Sie tritt nach aussen in keiner Weise auf, weder durch Annahme entgeltlicher Sonderleistungen, noch durch Bewirkung irgendwelcher Umsätze mit Dritten. Die Beteiligten leisten nur Gesellschaftsbeiträge in das Vermögen des Auftragnehmers als des Vermögensträgers der Gesellschaft.

Diese Überlegung trifft nur für Beteiligungsgemeinschaften zu, die die Rechtsform der BGB-Gesellschaft aufweisen. Wird durch die Gestaltung des Beteiligungsvertrages ein Subunternehmerverhältnis begründet, so entsteht kein Zusammenschluss, dessen Unternehmereigenschaft zu untersuchen wäre. Der Beteiligte leistet als Subunternehmer an den Auftragnehmer. Deshalb erübrigt sich auch die Frage nach der Unternehmereigenschaft der Beteiligungsgemeinschaft. Sie ist steuerlich nicht existent.

d) Zusammenfassung

Die Untersuchung der Unternehmereigenschaft der verschiedenen Formen der Arbeitsgemeinschaft hat ergeben, dass nur die Gesamthandsaussengesellschaft bei wiederholtem Tätigwerden als Unternehmer in umsatzsteuerlichem Sinne anzusprechen ist. Diese Form stellt den Prototyp der baugewerblichen Arbeitsgemeinschaft dar. Der Gesamthandsaussengesellschaft bei einmaligem Tätigwerden kann bei den angegebenen Voraussetzungen die Unternehmereigenschaft nicht zugesprochen werden, und die Innengesellschaft, wie auch die Beteiligungsgemeinschaft, sind im umsatzsteuerlichen Sinne nicht existent, so dass sich eine Frage nach ihrer steuerlichen Rechtsfähigkeit (Unternehmereigenschaft) erübrigt.

2. Die Steuerpflicht der Arbeitsgemeinschaft

a) Voraussetzungen der Steuerpflicht

Umsatzsteuerpflichtig sind nach § 1 I UStG die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Nachdem untersucht wurde, wann eine Arbeitsgemeinschaft Unternehmer sein kann, wird nun auf die Leistungen und Umsätze der Arbeitsgemeinschaft eingegangen und hieraus die Umsatzsteuerpflicht abgeleitet. Von der Gründung bis zur Beendigung führt die Arbeitsgemeinschaft folgende Umsätze aus:

den Bauauftrag,
die sogenannten Innenleistungen,
Leistungsaustausch mit Dritten.

Dabei ist Voraussetzung, dass die Leistungen gegen Entgelt ausgeführt werden (§ 1 I UStG), unentgeltliche Lieferungen und Leistungen sind keine steuerbaren Umsätze. Ausserdem ist die Umsatzsteuer nicht auf den vertragsmässigen Tatbestand abgestellt, sondern auf das wirkliche Verhalten der Vertragspartner bei der Ausführung, also nicht auf das Verpflichtungsgeschäft, sondern auf das Erfüllungsgeschäft (wirtschaftliche Betrachtungsweise).

b) Die Steuerpflicht aus dem Bauauftrag

Während auf Seite 55 ff die Auftragskette aus den Vergabemöglichkeiten des Bauherrn an Einzelunternehmer, an mehrere Einzelunternehmer und an eine Arbeitsgemeinschaft systematisch nach bürgerlich-rechtlichen Gesichtspunkten abgeleitet wurde, werden nun die umsatzsteuerlichen Auswirkungen der einzelnen Möglichkeiten der Baudurchführung untersucht.¹⁾

1) Vgl. Meierkord, E.: Die Umsatzsteuer bei der Durchführung von Bauten durch mehrere Unternehmer, Werner-Verlag, Düsseldorf, 1956

Hierbei wird auf diese Ergebnisse zurückgegriffen und die Untersuchung nach den Gestaltungsmöglichkeiten der Arbeitsgemeinschaft, also nach Gesamthandsaussengesellschaft, Innengesellschaft und Beteiligungsgemeinschaft vorgenommen. Die Umsatzbesteuerung richtet sich nach der Vertragsgestaltung (Bauvertrag, Arbeitsgemeinschaftsvertrag, Subunternehmervertrag usw.) und nach der tatsächlichen Durchführung der Geschäfte. Dabei ist von entscheidender Bedeutung, wann die Arbeitsgemeinschaft als Unternehmer in steuerlichem Sinne auftritt.

ba) Die Aussengesellschaft mit gesamthänderischem Zusammenschluss

Ob die Arbeitsgemeinschaft schon als solche anbietet, oder ob sie erst beim Zuschlag gebildet wird, ist für die Umsatzbesteuerung ebenso unerheblich wie der Grund, der zur Bildung der Arbeitsgemeinschaft führt. Wesentlich ist nur die Gestaltung und die Durchführung der Arbeitsgemeinschaft und ihre steuerliche Rechtsfähigkeit (Unternehmereigenschaft). Diese ist bei der Gesamthandsaussengesellschaft immer gegeben, mit Ausnahme des Falles, in dem die Arbeitsgemeinschaft nur für einen einzigen Umsatz nach aussen auftritt und deshalb mangels Nachhaltigkeit der Unternehmereigenschaft entbehrt (Vgl. S. 78 ff.).

Für einen Bauauftrag bestehen folgende Durchführungsmöglichkeiten bei der Mitwirkung von Arbeitsgemeinschaften als Gesamthandsaussengesellschaften:

1) Der Bauherr vergibt an eine Gesamthandsaussengesellschaft¹⁾

Es sind hier die beiden Fälle zu unterscheiden, wenn die Arbeitsgemeinschaft selbst ausführt und wenn sie Teile der Leistung oder die ganze Leistung weitervergibt.

1) Hier wird die Formulierung nach umsatzsteuerlicher Betrachtungsweise gebraucht.

1a) Die Arbeitsgemeinschaft führt selbst aus

Ist die Arbeitsgemeinschaft nachhaltig tätig, ist ihr also die Unternehmereigenschaft zuzuerkennen, dann liegt die zweite Grundform des RdF-Erlasses vom 4.6.1934 vor. Diese Art der Auftragserteilung und -Durchführung wird in der Praxis überwiegend gewählt. Nach steuerlicher Betrachtungsweise ist die Arbeitsgemeinschaft Vertragspartner des Bauherrn und tritt in die Auftragskette ein.¹⁾

Die Arbeitsgemeinschaft hat das gesamte, für die Bauleistung erhaltene Entgelt zu versteuern.²⁾ Ausserdem sind von ihr noch jene Umsätze zur Besteuerung heranzuziehen, die die Arbeitsgemeinschaft mit den Partnerfirmen und mit Dritten bewirkt und für die ihr ein Sonderentgelt bezahlt wird (z.B. Verkauf von Geräten, Werkzeugen und Stoffen nach Baubeendigung; Unterhalt eines Kantinenbetriebes usw.).³⁾

Tritt die Arbeitsgemeinschaft jedoch nur für einen einzigen Auftrag nach aussen auf und enthält sie sich aller Hilfgeschäfte und entgeltlichen Sonderleistungen, ist ihr also mangels Nachhaltigkeit die Unternehmereigenschaft abzusprechen,⁴⁾ so liegt mangels Unternehmereigenschaft nach § 1 Z.1 UStG kein steuerbarer Umsatz vor. Die Arbeitsgemeinschaft hat dann also das vom Bauherrn empfangene Entgelt für die Ausführung der Bauleistung nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Nachdem keine Hilfgeschäfte vorgenommen werden, und auch keine entgeltlichen Sonderleistungen der Partner an die Arbeitsge-

1) Vgl. Bichel, K.E.: Die Umsatzsteuer bei Arbeitsgemeinschaften im Baugewerbe, Zs. Der Steuer- und Wirtschaftsberater, 5.Jg.1950, H.10, S.169; ferner Heinze, B.: Umsatzsteuer bei Zusammenarbeit von Unternehmern, bei Arbeitsgemeinschaften und sonstigen Unternehmer-Zusammenschlüssen, insbesondere im Baugewerbe, Zs. USt-Rundschau, Jg.1953, H.7, S.83

2) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.490, S.288

3) Umsatzbesteuerung der Leistungen der Arge-Partner an die Arbeitsgemeinschaft, siehe Kapitel Innenleistungen

4) Vgl. S.79 ff.

meinschaft vorkommen, entfallen auch hier die Umsätze. Diese Form der Arbeitsgemeinschaft ist also nicht umsatzsteuerpflichtig.

- 1b) Die Arbeitsgemeinschaft vergibt Teile der Bauleistung oder die ganze Leistung weiter¹⁾

Häufig ist es der Fall, dass sich die Arbeitsgemeinschaft zur Ausführung des Baues noch anderer Unternehmer bedient, an die Teile der Leistung oder die ganze Leistung vergeben werden. Für die Erhebung der Umsatzsteuer ist es dabei wesentlich, ob die Drittunternehmer in einem Vertragsverhältnis zum Bauherrn stehen oder nicht, ob sie also Neben- oder Subunternehmer sind. Man unterscheidet:

Die Arbeitsgemeinschaft vergibt die Leistungen in eigenem Namen²⁾

Es entstehen dann nur Rechtsbeziehungen zwischen der Arbeitsgemeinschaft und dem Bauherrn einerseits und der Arbeitsgemeinschaft und den Drittunternehmern andererseits. Es liegt also ein reines Subunternehmerverhältnis vor.

Umsatzsteuerpflichtig ist die Arbeitsgemeinschaft mit dem gesamten vereinnahmten Entgelt. Die Subunternehmer sind mit dem Entgelt für ihre Teilleistungen zur Umsatzsteuer heranzuziehen.³⁾

Es tritt in der Praxis hin und wieder der Fall auf, dass eine Arbeitsgemeinschaft vom Bauherrn mit der gesamten Bauleistung beauftragt wird (Generalunternehmer) und diese die gesamte Leistung dann an die Partnerfirmen als Subunternehmer zur Ausführung weitervergibt. Die Arbeitsgemeinschaft selbst wirkt an der Bauausführung

1) Vgl. hier und im folgenden: Meierkord, S.14 ff.

2) Vgl. 4.Grundform des RdF-Erlasses v.4.6.1934

3) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.492, S.289

nicht mit. Bei dieser Art der Durchführung hat die Arbeitsgemeinschaft das gesamte, vereinnahmte Entgelt zu versteuern, während jeder der Arbeitsgemeinschafts-Partner mit dem Entgelt für seinen Leistungsanteil umsatzsteuerpflichtig ist. Es ist also doppelt Umsatzsteuer abzuführen.

Die Arbeitsgemeinschaft vergibt die Leistung
im Namen und für Rechnung des Bauherrn
m i t dessen Vollmacht

Es entstehen hierdurch direkte Vertragsbeziehungen zwischen dem Bauherrn und den Drittunternehmern. Die Arbeitsgemeinschaft und die Drittunternehmer werden Nebenunternehmer.

Umsatzsteuerpflichtig ist die Arbeitsgemeinschaft mit dem Entgelt für die von ihr ausgeführte Leistung sowie mit einem zusätzlich gewährten Entgelt für die Gesamtbauleitung, Gesamthaftung und Abrechnung für den ganzen Bau. Die Nebenunternehmer sind mit dem Entgelt für ihren Leistungsanteil zur Umsatzsteuer heranzuziehen. Es ist also nur einmal Umsatzsteuer zu entrichten.¹⁾

An dem umsatzsteuerlichen Ergebnis ändert sich auch nichts, wenn die Arbeitsgemeinschaft die Gesamtabrechnung erstellt und die gesamte Vergütung in Empfang nimmt. Die Vergütungen der Nebenunternehmer sind dann durchlaufende Posten nach § 5 III UStG, die nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen. Wesentlich ist die Vergabe im Namen und für Rechnung des Bauherrn, wenn die gesamte Bauleistung an die Partner der Arbeitsgemeinschaft vergeben wird. Die Arbeitsgemeinschaft tritt dann nur als V e r m i t t l e r auf und hat nur eine etwaige Vermittlungsgebühr zu versteuern.

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.493, S.289; ferner BFH-Urteil V 7/54 U v.11.3.1954, Amtsblatt des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen, Jg.1954, N.16, S.471; ferner 3.Grundform des RdF-Erlasses v.4.6.1934

Die Arbeitsgemeinschaft vergibt die Leistung
im Namen und für Rechnung des Bauherrn
o h n e dessen Vollmacht

Wie auf S.58 festgestellt, hängt die Rechtslage bei der Vergabe als falsus procurator von der nachträglichen Genehmigung des Bauherrn ab.

Genehmigt der Bauherr die Weitervergabe in seinem Namen, so entsteht ein Nebenunternehmerverhältnis mit den oben abgeleiteten umsatzsteuerlichen Folgen.

Verweigert der Bauherr jedoch seine Genehmigung und verlangt der Drittunternehmer Erfüllung, so wird er Subunternehmer der Arbeitsgemeinschaft und es treten die oben beschriebenen umsatzsteuerlichen Folgen ein.

- 2) Der Bauherr vergibt an mehrere Einzelunternehmer, die sich zur Ausführung zu einer Arbeitsgemeinschaft als Gesamthandsaussen-gesellschaft zusammenschliessen.

Für die Umsatzbesteuerung ist nicht das Verpflichtungs-, sondern das Erfüllungsgeschäft massgebend, d.h. die tatsächliche Ausführung. Es werden zwar vom Bauherrn die einzelnen Unternehmer mit der Ausführung der Bauleistung beauftragt, doch wird diese Leistung durch die Arbeitsgemeinschaft erbracht und auch durch diese dem Bauherrn zur Abnahme übergeben.

Umsatzsteuerpflichtig wird dann die Arbeitsgemeinschaft mit dem gesamten vereinnahmten Entgelt. Die einzelnen Unternehmer, die Partner dieser Arbeitsgemeinschaft sind und nur bei Vertragsabschluss in Erscheinung treten, haben nur für entgeltliche Sonderleistungen an die Arbeitsgemeinschaft, nicht aber für Gesellschafterbeiträge Umsatzsteuer abzuführen.¹⁾

Zu einem anderen umsatzsteuerlichen Ergebnis führt

1) Vgl. Kapitel Innenleistungen

es, wenn die Leistung von der Arbeitsgemeinschaft erbracht und von den einzelnen Unternehmern dem Bauherrn übergeben wird.

Dann sind die Einzelunternehmer mit ihrem Entgelt entsprechend ihrer Beteiligung am Bauauftrag umsatzsteuerpflichtig¹⁾, sowie mit entgeltlichen Sonderleistungen an die Arbeitsgemeinschaft. Ausserdem hat die Arbeitsgemeinschaft, die ihrerseits die einzelnen Unternehmer beliefert, nochmals Umsatzsteuer in voller Höhe des Entgelts für die Gesamtleistung zu zahlen, sowie die Umsatzsteuer für Leistungen gegen Entgelt an die Arbeitsgemeinschaftspartner oder Dritte (Verkauf von Stoffen, Geräten usw.).

3) Der Bauherr vergibt an einen Einzelunternehmer

3a) Der Einzelunternehmer zieht zur Ausführung eine Gesamthandsaussengesellschaft mit heran, an der er selbst beteiligt ist

Wesentlich ist hierbei, ob der Bauherr nur den Einzelunternehmer beauftragt, oder ob er ihm als federführende Firma den Auftrag für die Arbeitsgemeinschaft übertragen hat.

Hat der Bauherr nur den Einzelunternehmer beauftragt, so bringt dieser den Bauauftrag in der Regel als Gesellschafterbeitrag oder als entgeltliche Sonderleistung (Geschäftsbesorgung) in die Arbeitsgemeinschaft ein. Die Arbeitsgemeinschaft führt den Bauauftrag aus und leistet an den Einzelunternehmer, da nur dieser die Bauleistung dem Bauherrn als Vertragspartner zur Abnahme übergeben kann.

Da für die Umsatzbesteuerung das Erfüllungsgeschäft massgebend ist, ist doppelte Umsatzsteuer abzuführen und zwar einmal für den Umsatz von der Arbeitsgemeinschaft zum Einzelunternehmer und zum anderen für den Umsatz vom Einzelunternehmer zum Bauherrn. Ausserdem sind die Arbeitsgemeinschaftspartner und Dritte für entgeltliche Sonder-

1) Vgl. RdF-Erlass v.4.6.34, 1.Grundform

leistungen an die Arbeitsgemeinschaft umsatzsteuerpflichtig.

Hat der Bauherr hingegen den Einzelunternehmer als federführende Firma für die Arbeitsgemeinschaft beauftragt, so gestaltet sich das Erfüllungsgeschäft einfacher, indem die Arbeitsgemeinschaft die Bauleistung erbringt und direkt an den Bauherrn leistet.

Es ist dann nur der Umsatz von der Arbeitsgemeinschaft zum Bauherrn zu versteuern. Ausserdem ist Umsatzsteuer für etwaige Sonderentgelte des Einzelunternehmers (federführende Firma) als Vermittler des Bauauftrages und für Leistungen der Arbeitsgemeinschafts-Partner und Dritter gegen Sonderentgelt an die Arbeitsgemeinschaft abzuführen.

3b) Der Einzelunternehmer vergibt weiter
an eine Gesamthandsaussengesellschaft

Es hängt von der Art der Vergabe durch den Erstunternehmer ab, wie die Bauausführung steuerlich belastet wird. Dabei bestehen die drei Möglichkeiten der Weitervergabe:

Der Erstunternehmer vergibt an die Arbeitsgemeinschaft in eigenem Namen. Die Arbeitsgemeinschaft wird Subunternehmer des Erstunternehmers. Der Erstunternehmer ist mit seinem gesamten Entgelt für die Bauleistung umsatzsteuerpflichtig. Die Arbeitsgemeinschaft hat das Entgelt für die ihr übertragenen Leistungen zu versteuern. Die Umsatzsteuer ist also doppelt abzuführen.

Der Erstunternehmer vergibt die Leistung an die Arbeitsgemeinschaft im Namen und für Rechnung des Bauherrn mit dessen Vollmacht. Die Arbeitsgemeinschaft wird Nebenunternehmer des Erstunternehmers. Daraus ergibt sich eine wesentlich andere Umsatzsteuerbelastung wie bei der Subunternehmerschaft. Sowohl der Erstunternehmer als auch die Arbeitsgemeinschaft haben jeweils nur das Entgelt für die von ihnen ausgeführten Leistungen zu versteuern.

Der Erstunternehmer vergibt die Leistung an die Arbeitsgemeinschaft im Namen und für Rechnung des Bauherrn o h n e dessen Vollmacht. Wie bereits festgestellt, hängt die sich hieraus ergebende Auftragskette von der Genehmigung des Bauherrn ab.

Genehmigt der Bauherr die Vergabe in seinem Namen, so entsteht ein Nebenunternehmerverhältnis mit der umsatzsteuerlichen Folge, dass sowohl der Erstunternehmer wie auch die Arbeitsgemeinschaft jeweils nur ihren Leistungsanteil zu versteuern haben.

Verweigert der Bauherr seine Genehmigung und fordert die Arbeitsgemeinschaft Erfüllung, so wird sie Subunternehmer des Erstunternehmers. Der Erstunternehmer hat die gesamte Bauleistung zu versteuern, die Arbeitsgemeinschaft den von ihr ausgeführten Leistungsanteil.

bb) Die Innengesellschaft

Eine Innengesellschaft tritt nie nach aussen in Erscheinung. Deshalb kann sie selbst auch nicht Auftragnehmerin sein, sondern wird immer nur im Innenverhältnis zwischen den beteiligten Unternehmern gebildet. Da die Innengesellschaft nicht nach aussen auftritt, ermangelt sie auch der Unternehmereigenschaft.

- 1) Der Bauherr vergibt an mehrere Einzelunternehmer eine Bauleistung.¹⁾ Diese vereinbaren eine Innengesellschaft bzw. Leistung eines jeden und seinen Anteil an der Vergütung

Es sind folgende Durchführungsmöglichkeiten denkbar:

Die Unternehmer vereinbaren zur Bauausführung eine Innengesellschaft.²⁾ Es liegt dann die erste Grundform des RdF-Erlasses v.4.6.1934 vor. Jeder der Unternehmer steht mit dem Bauherrn in direkten Vertragsbeziehungen.

- 1) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.488, S.287; 1.Grundform des RdF-Erlasses v.4.6.1934
- 2) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.489, S.288

Der Arbeitsgemeinschaftszusammenschluss tritt nach aussen überhaupt nicht in Erscheinung, sondern besteht nur im Innenverhältnis zwischen den Unternehmern. Umsatzsteuerpflichtig sind nur die Einzelunternehmer mit ihrem Leistungsanteil. Tritt jedoch die Innengesellschaft durch Vornahme von Hilfsgeschäften oder entgeltlichen Sonderleistungen mit den Partnern in eigenem Namen nach aussen auf und wird sie dadurch nachhaltig tätig, so wird sie damit zur Aussen-gesellschaft und es treten die gleichen umsatzsteuerlichen Folgen wie für diese ein.

Wollen die Einzelunternehmer keinen Arbeitsgemein-schaftszusammenschluss bilden, so können sie die Leistung eines jeden und seinen Anteil an der Vergütung festlegen.¹⁾ Diese Regelung ist vor allem zweckmässig, wenn sich die Bauleistung in Teil- oder Fachlose aufteilen lässt. Am umsatzsteuerlichen Ergebnis ändert sich hierbei nichts. Jeder Einzelunternehmer ist für die von ihm ausgeführten Leistungen umsatzsteuerpflichtig. Das ergibt sich ohne weiteres auch daraus, dass die interne Aufteilung der Leistung oder die Bildung einer Innengesellschaft nur das Innenverhältnis zwischen den Unternehmern betrifft.

- 2) Der Bauherr vergibt die Bauleistung an einen Unternehmer. Dieser führt sie in Arbeitsge-meinschaft mit anderen Unternehmern als Innen-gesellschaft aus

Es liegt hierbei praktisch eine Form der Beteiligungs-gemeinschaft vor, denn es handelt sich um eine der vielen Möglichkeiten, in der der Erstunternehmer andere Unter-nehmer intern an seinem Auftrag beteiligt. Die Beteiligung erfolgt wie bei der Beteiligungsgemeinschaft nur im Innen-verhältnis, ohne dass dieser Zusammenschluss nach aussen in Erscheinung tritt. Der Unterschied gegenüber der typi-schen Beteiligungsgemeinschaft ist in der vertraglichen Gestaltung dieses Innenverhältnisses hinsichtlich des

1) Vgl. Meierkord, S.47 ff.

Gesellschaftsvermögens und der Berechtigung und Verpflichtung der Gesellschafter durch die Rechtsgeschäfte des Erstunternehmers (federführenden Gesellschafters), zu suchen.¹⁾

Rechtsbeziehungen entstehen nur zwischen dem Bauherrn und dem Erstunternehmer. Die übrigen Unternehmer sind durch den Arbeitsgemeinschaftsvertrag (Gesellschaftsvertrag) intern in die Auftragskette miteinbezogen.

Der Tatbestand für die Umsatzbesteuerung ist der gleiche wie bei der Beteiligungsgemeinschaft. Deshalb wird auf die steuerlichen Ergebnisse des folgenden Kapitels verwiesen.

bc) Die Beteiligungsgemeinschaft

Der Bauherr vergibt den Bauauftrag an einen Unternehmer (den Auftragnehmer). Dieser beteiligt an seinem Auftrag einen oder mehrere andere Unternehmer in der Form der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts, ohne dass dieser Zusammenschluss nach aussen in Erscheinung tritt. Er vollzieht sich also nur im Innenverhältnis. Die beteiligten Partner tauschen mit der Beteiligungsgemeinschaft keine Leistungen aus, sondern leisten nur Einlagen (Gesellschafterbeiträge) im Innenverhältnis an die Beteiligungsgemeinschaft in das Vermögen des Auftragnehmers als des Vermögensträgers der Gesellschaft.

Wie bereits erwähnt, kann bei entsprechender Vertragsgestaltung die Beteiligung von Unternehmern am Auftrag eines anderen auch in Form eines Subunternehmerverhältnisses erfolgen. Es liegt dann ein klarer Leistungsaustausch der beteiligten Unternehmer mit dem Auftragnehmer vor.

Die umsatzsteuerliche Situation der Beteiligungsgemeinschaft ist umstritten. Fest steht, dass der Erstunternehmer, als Vertragspartner des Bauherrn, und als einziger

1) Vgl. Meierkord, S.33 ff. und S.39 ff.

Unternehmer, der nach aussen auftritt, mit dem Entgelt für die gesamte Bauleistung umsatzsteuerpflichtig ist. Bei der Beurteilung der Frage, ob und inwieweit die Leistungen der Beteiligten der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind, ist von den vertraglichen Vereinbarungen und der Durchführung des Auftrages auszugehen.

Entscheidend ist hierbei m.E., ob der vertraglichen Gestaltung ein Gesellschaftsvertrag nach § 705 ff.BGB zugrundeliegt, der eine Leistungsvereinigung beinhaltet, oder ob die Beteiligung in Form eines Leistungsaustausches erfolgen soll. Es ist dabei durchaus denkbar, dass ein Teil der Leistungen der Beteiligten als Gesellschafterbeitrag an die Beteiligungsgemeinschaft erfolgen soll, während ein anderer Teil als Leistungsaustausch mit dem Auftragnehmer (z.B. Vermietung von Geräten, Ausführung von Bauleistungen als Werkvertrag usw.) getätigt werden soll.

Bei Gesellschafterbeiträgen an die Beteiligungsgemeinschaft in das Vermögen des Auftragnehmers als des Vermögensträgers der Gesellschaft, findet kein Austausch von Leistungen statt;¹⁾ deshalb stellen sie auch keinen umsatzsteuerbaren Tatbestand dar. Bei Leistungen der Beteiligten gegen Entgelt an den Auftragnehmer, kommt ein Leistungsaustausch klar zum Ausdruck. Diese Leistungen unterliegen der Umsatzsteuer.

Leisten die beteiligten Unternehmer an die Beteiligungsgemeinschaft als solche, so tritt diese nach aussen als Unternehmer auf und es sind nicht nur die Leistungen der Beteiligten der Umsatzsteuer zu unterwerfen, sondern auch alle Leistungen der Beteiligungsgemeinschaft, insbesondere die Bauleistung, die diese dann an den Auftragnehmer erbringt, damit er die Leistung an den Bauherrn zur Abnahme übergeben kann.

Eine endgültige Stellungnahme der Finanzbehörden zur Umsatzbesteuerung der Beteiligungsgemeinschaft liegt noch

1) Vgl. Kapitel Innenleistungen

nicht vor. Vielfach wird die Beteiligungsgemeinschaft einem Subunternehmerverhältnis gleichgesetzt. Dabei wird das Gutachten der OFD Köln¹⁾ zitiert. Es darf aber nicht übersehen werden, dass dieses Gutachten von einem Einzelfall ausgeht, dessen Rechtslage bereits von den Vertragsschliessenden nicht klar ausgearbeitet wurde und dessen Ergebnis auch vielfach der Kritik unterworfen ist. Zur Zeit läuft jedoch beim Bundesfinanzhof ein Verfahren über die Umsatzbesteuerung der Beteiligungsgemeinschaft, von dem eine Klärung dieser Angelegenheit erwartet werden darf.

c) Die Steuerpflicht bei Innenleistungen

Unter Innenleistungen sind die Leistungen der Partner an die Arbeitsgemeinschaft zu verstehen. Diese Leistungen können in Form der Gesellschafterbeiträge oder der entgeltlichen Sonderleistungen erbracht werden. Dabei ist jedoch zu bemerken, dass Gesellschafterbeiträge an alle Formen der Arbeitsgemeinschaft, also an Gesamthandsaussengesellschaft, Innengesellschaft und Beteiligungsgemeinschaft erbracht werden können, dass entgeltliche Sonderleistungen jedoch nur an die Gesamthandsaussengesellschaft möglich sind, da sie ein Auftreten der Arbeitsgemeinschaft (Gesellschaft) nach aussen voraussetzen. Die Bezeichnung Innenleistung ist nicht korrekt, denn die Gesellschafterbeiträge erfolgen im Innenverhältnis der Gesellschaft, die entgeltlichen Sonderleistungen jedoch im Aussenverhältnis. Erstere haben einen Gesellschaftsvertrag zur Grundlage (Leistungsvereinigung), während letztere einen Austauschvertrag zwischen dem leistenden Gesellschafter und der Gesamthand voraussetzen (Leistungsaustausch).

1) vom 26.8.1954 über die Umsatzsteuer bei Beteiligungsgemeinschaften, Zs. Steuer und Betriebswirtschaft, Rundschreiben N.10 St/55, herausgegeben von der Wirtschaftsvereinigung Bauindustrie e.V.

Die Bezeichnung Innenleistungen wird hier jedoch beibehalten, da sie sich in der Praxis weitgehend eingebürgert hat.

ca) Urteile

Zur Beurteilung der Innenleistungen der Partner an die Arbeitsgemeinschaft sind zwei Urteile heranzuziehen:

1) Das BFH-Urteil V 241/53 U v.25.3.1954¹⁾

Tatbestand: Zwei Bauunternehmen hatten sich zur Ausführung eines Bauauftrages zu einer Arbeitsgemeinschaft zusammengeschlossen, die als solche nach aussen auftrat. Als Rechtsform wurde die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts gewählt. Die Unternehmer waren zu gleichen Teilen an der Arbeitsgemeinschaft beteiligt, doch wurde vereinbart, dass bei unterschiedlichen Bauleistungen der Gesellschafter die Gewinn- und Verlustbeteiligung entsprechend diesen unterschiedlichen Leistungen festzusetzen sei. Die zur Baudurchführung benötigten Aufsichtspersonen und Stammarbeiter, die möglichst zu gleichen Teilen von den Gesellschaftern gestellt werden sollten, wurden von den Gesellschaftern beurlaubt, um nach Beendigung der Baudurchführung wieder in ihren früheren Dienst zurückzutreten. Während der Arbeiten bei der Arbeitsgemeinschaft erhielten sie von dieser den selben Lohnsatz und die selben sozialen Leistungen wie bisher. Die Arbeitsgemeinschaft konnte aber auch sonst noch Fach- und Hilfsarbeiter einstellen. Die zur Baudurchführung benötigten Maschinen und Geräte sollten ebenfalls von den Partnern möglichst zu gleichen Anteilen zur Verfügung gestellt werden. Die Baustoffe und andere Materialien konnte die Arbeitsgemeinschaft selbst einkaufen oder von den Partnern beziehen.

Im Laufe der Bauarbeiten ergab sich eine erhebliche Mehrleistung des einen Partners. Gemäss dem Arbeitsgemein-

1) Amtsblatt d.Bay.Staatsministerium der Finanzen, Jg.9, N.17, S.494; BStBl 1954 III S.162

schaftsvertrag wurde deshalb das Beteiligungsverhältnis neu festgesetzt, so dass dem mehrleistenden Partner auch ein grösserer Anteil am Gewinn zukam.

Der mehrleistende Partner hatte für die an die Arbeitsgemeinschaft abgestellten Arbeitnehmer die Lohnabrechnung erstellt und die Löhne im Namen und für Rechnung der Arbeitsgemeinschaft ausbezahlt. Diese Beträge wurden ihm von der Arbeitsgemeinschaft wieder erstattet.

Die Arbeitsgemeinschaft versteuerte das vom Bauherrn erhaltene Gesamtentgelt. Das Finanzamt veranlagte den mehrleistenden Partner mit dem Betrag, den er von der Arbeitsgemeinschaft für seine Leistungen erhalten hatte, zur Umsatzsteuer. Dabei handelte es sich um folgende Leistungen:

Ausführung von Decken, Säulen und Unterzügen

Gestellung von Arbeitnehmern

Erbringung von Fuhrleistungen,
Materialien, Baggararbeiten
und Ozalidpapier.

Die Umsatzsteuerpflicht der letztgenannten Leistungen wurde von der veranlagten Firma nicht bestritten. Der Rechtsstreit ging nur um die beiden erstgenannten Leistungsarten.

Entscheidung: Der BFH ging von den rechtlichen Grundlagen der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts aus und stellte fest, dass Leistungen, die die Gesellschafter nach dem Gesellschaftsvertrag zu bewirken haben und die nicht durch Sonderentgelte, sondern durch ihre Beteiligung am Gewinn oder Verlust abgegolten werden, gesellschaftliche Leistungen sind. Die Gewinne unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Von den Gesellschafterleistungen sind die Leistungen zu unterscheiden, die gegen Sonderentgelt erbracht werden.

"Im vorliegenden Falle nimmt die Stpfl. (der mehrleistende Partner) die Eigenschaft der von ihr ausgeführten Arbeiten (Decken, Säulen und Unterzüge) als solche gesellschaftlicher Art in Anspruch. § 2 des Gesellschaftsvertrages geht aber davon aus, dass die beiden Gesellschafter am Gewinn oder Verlust je zur Hälfte beteiligt sein sollen, dass aber bei der Gewinnverteilung "im Zuge des Baufortschrittes unterschiedliche Leistungen der Partner ... nach einem festzusetzenden Verteilungsschlüssel, der diesen unterschiedlichen Bauleistungen zu entsprechen hat" zu berücksichtigen sind. Daraus geht hervor, dass es sich insoweit um einen Austausch von Lieferungen und Leistungen einerseits und Entgelt andererseits gehandelt hat, nicht aber um eine echte Gewinnbeteiligung. Die Stpfl. hat tatsächlich zufolge Gesellschafterbeschlusses (§ 4 des Gesellschaftsvertrages) entgeltliche Leistungen an die Gesellschaft bewirkt. Wenn es sich in derartigen Fällen auch um ebenfalls gesellschaftsrechtliche Verpflichtungen handelt, so sind sie doch nicht auf Leistungsvereinigung gerichtet, wie bei den Beiträgen, sondern auf einen Leistungsaustausch mit der Gesellschaft (vgl. Enneccerus-Lehmann, Lehrbuch des bürgerlichen Rechtes, Schuldrecht, Tübingen 1950 S.692). Liegt aber eine Leistung der Stpfl. an die Arbeitsgemeinschaft vor, so ist auch das Entgelt, das die Stpfl. dafür erhalten hat, bei ihr der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Hinsichtlich der Arbeiter und des Aufsichtspersonals handelt es sich nach § 7 des Gesellschaftsvertrages um eine Arbeitergestellung. Diese ist ebenfalls gegen Entgelt durchgeführt worden, so dass das Finanzamt auch insoweit mit Recht Umsatzsteuer von der Stpfl. gefordert hat. Die Rechtsbeschwerde führt mit Recht aus, dass das Arbeitsverhältnis zu der Stpfl. als Stammunternehmen nicht völlig gelöst war. Es wirkte in jedem einzelnen Falle weiter durch die Bestimmung im § 7 des Gesellschaftsvertrages, dass die Arbeitnehmer nur als beurlaubt zu gelten und den-

selben Lohnsatz und dieselben sozialen Leistungen wie bisher zu erhalten hätten. Ergibt sich eine Arbeitnehmer-gestellung sonach schon aus dem früheren Akteninhalt, so wird ein Leistungsaustausch noch völlig deutlich durch das neue tatsächliche, von dem Bundesfinanzhof an sich nicht zu beachtende Vorbringen der Stpfl., wonach sie der Arbeitsgemeinschaft die schwierige Lohnberechnung abgenommen und der Arbeitsgemeinschaft dadurch Personal und Arbeit erspart hat. Mindestens insoweit liegt auf alle Fälle ein Leistungsaustausch vor, wobei es für das Umsatzsteuerrrecht gleichgültig ist, ob das gewährte Entgelt dem Werte der Gegenleistung entspricht."

Das Urteil wurde von Cerutti¹⁾ kommentiert. Er führte aus, dass alles, was im Gesellschaftsvertrag nicht als Beitragsleistung vereinbart ist, zu seiner Ausführung eines einstimmigen Beschlusses der Gesellschafter bedarf. Es ist zwischen der Pflicht der Arbeitsgemeinschafts-Partner auf Beitragsleistungen und der Verpflichtung zu entgeltlichen Leistungen an die Gesellschaft zu unterscheiden. Da im Urteilsfalle keine Beitragsleistungen im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich festgelegt wurden, sondern die Gesellschafterversammlung die Leistungen später vereinbarte und der Gewinn entsprechend den Leistungen der Partnerfirmen verteilt wurde, so ist der von der Arbeitsgemeinschaft ausbezahlte Gewinn als Entgelt für die Leistungen zu betrachten.

"Die Folgerungen, die sich aus dem BFH-Urteil ergeben, gehen dahin: Alles, was nicht als Beitrag der Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag festgesetzt ist, stellt keine Gesellschaftsleistung dar. Durch die Beteiligung am Gewinn

1) Cerutti: Ein neues BFH-Urteil zur Umsatzbesteuerung der Mitglieder von Arbeitsgemeinschaften, Zs. Deutsche Steuer-Zeitung, 42.Jg.1954, N.9, S.139

und Verlust werden aber nur die Gesellschaftsleistungen abgegolten und nur die Gesellschaftsleistungen kommen für die Heranziehung zur Umsatzsteuer nicht in Betracht. Leistungen hingegen, die nicht als Gesellschaftsleistungen im Gesellschaftsvertrag verankert sind, bedürfen zur Ausführung eines einstimmigen Beschlusses der Gesellschafterversammlung, werden also von der Gesellschaft (hier: Arbeitsgemeinschaft) in Auftrag gegeben, von dem einzelnen Gesellschafter ausgeführt und stellen keine Gesellschaftsleistung zur Leistungsvereinigung dar, sondern Leistungen in dem vorerwähnten Sinne, wonach "es sich in derartigen Fällen auch um ebenfalls gesellschaftsrechtliche Verpflichtungen handelt", jedoch um solche, die auf einen Leistungsaustausch mit der Gesellschaft gerichtet sind. Das Entgelt für Leistungen, über die erst die Gesellschafterversammlung von Fall zu Fall beschliesst und die die Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) auf Grund des Beschlusses den einzelnen Gesellschaftern in Auftrag gibt, unterliegt sonach der Umsatzsteuer."

Plückebaum-Malitzky schliesst sich dieser Auffassung an¹⁾ und führt aus, dass Einbringungen in Form der Gesellschafterleistungen (Gesellschafterbeiträge) nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen. Voraussetzung ist jedoch, dass sie von vornherein im Gesellschaftsvertrag festgelegt sind und nicht gegen Entgelt erfolgen. Die Gewinne aus der Arbeitsgemeinschaft unterliegen nicht der Umsatzsteuer, sofern ihre Ausschüttung nach dem Beteiligungsverhältnis erfolgt. Die Beteiligung der Gesellschafter am Gewinn oder Verlust der Arbeitsgemeinschaft, muss ebenfalls von vornherein und unabänderlich prozentual festgelegt werden. Durch nachträgliche Änderung des Beteiligungsverhältnisses ist der von der Arbeitsgemeinschaft ausgeschüttete Gewinn als Entgelt zu betrachten und unterliegt der Umsatzsteuer. Die gleichen steuerlichen Auswirkungen treten ein, wenn das Beteiligungsverhältnis zunächst offengelassen und erst

1) TZ.491

später festgesetzt wird.

Diese Ansicht ist augenblicklich als geltende zu betrachten und wird von den Finanzbehörden der Beurteilung aller Fälle zugrundegelegt.

Kritik: Allgemein wird anerkannt, dass das BFH-Urteil klar zwischen umsatzsteuerfreien Gesellschafterbeiträgen und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen gegen Sonderentgelt unterscheidet und dass es feststellt, dass der Gewinn der Arbeitsgemeinschaft nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Die Schlussfolgerung aus dieser Unterscheidung und die Anwendung auf den vorliegenden Urteilsfall lösten jedoch heftigen Widerspruch aus.¹⁾

Aus der Veröffentlichung des Urteils geht nicht hervor, ob die Partnerfirmen die Leistung von Gesellschafterbeiträgen vereinbart haben. Es ist im Vertrag nur von einer weitgehenden Unterstützung der Partner bei der Durchführung der Arbeiten die Rede. Die Leistungen wurden erst bei späteren Gesellschafterversammlungen beschlossen und im Zusammenhang mit der Aufteilung des Gewinnes nach den erbrachten Leistungen hat der BFH wohl auf entgeltliche Sonderleistungen geschlossen.

Auch die Entscheidung über die Umsatzsteuerpflicht der Lohnzahlung durch die Arbeitsgemeinschaft an die Arbeitnehmer hat Kritik hervorgerufen.¹⁾ Es wird hierbei zu Recht eingewendet, dass die Arbeitnehmer zur Arbeitsgemeinschaft in ein Rechtsverhältnis traten und dass die Partnerfirma die Löhne im Namen und für Rechnung der Arbeitsgemeinschaft ausbezahlt hat.

1) Vgl. Kühn, R.: Die Umsatzsteuerpflicht der Mitglieder von Arbeitsgemeinschaften, Zs. Die Bauwirtschaft, Jg. 1954, H. 39, S. 1079; ferner Meierkord, E.: Die drei Märzentscheidungen des Bundesfinanzhofes über wichtige Umsatzsteuerfragen der Bauwirtschaft, Zs. Der Bau und die Bauindustrie, Sonderbeilage, Jg. 1954, N. 11, S. 41

Zu den allgemeinen Folgerungen aus dem Urteil kann Cerutti und Plückebaum-Malitzky nicht zugestimmt werden. Sie leiten ab, dass als Gesellschafterleistungen nur solche zu betrachten sind, die von vornherein im Gesellschaftsvertrag festgelegt wurden und durch einen unabänderlichen und von vornherein fest vereinbarten Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft abgegolten werden; d.h. alle späteren Vereinbarungen über Einlagen der Gesellschafter haben zur Folge, dass diese Einlagen nur als Sonderleistungen möglich sind, die entweder unentgeltlich oder gegen Entgelt eingebracht werden. Ferner ergibt sich aus dieser Ansicht, dass eine nachträgliche Änderung des Beteiligungsverhältnisses alle im Gesellschaftsvertrag vereinbarten Gesellschafterbeiträge in entgeltliche Sonderleistungen verwandelt.

Die Gesellschafterleistungen sind aber nur aus ihrem bürgerlich-rechtlichen Charakter zu verstehen. Ihnen liegt kein Austauschvertrag, sondern ein Gesellschaftsvertrag nach § 705 BGB zu Grunde. Sie erfolgen im Innenverhältnis der Gesellschaft, während entgeltliche Sonderleistungen im Aussenverhältnis zwischen dem leistenden Gesellschafter und der Gesamthand ausgetauscht werden. Wie auch der BFH betont hat, liegt dem ersteren eine Leistungsvereinigung, dem letzteren ein Leistungsaustausch zu Grunde. Es ist nach bürgerlichem Recht völlig gleichgültig, ob die Gesellschafterbeiträge bei Vertragsschluss oder später vereinbart werden. Ebenso kann eine Änderung des Beteiligungsverhältnisses jederzeit erfolgen, ohne dass die Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) ihre Identität verliert.¹⁾ Für Gesellschafterbeiträge wird kein Entgelt gewährt, sondern ein Anteil am Erfolg der Gesellschaft begründet. Dieser Erfolg kann sich in einem Gewinn oder einem Verlust realisieren. Die leistenden Partner gehen also das Risiko ein, dass sie bei ungünstiger Baudurchführung zu den unentgeltlich geleisteten Gesellschafterbeiträgen noch das Defizit der Ge-

1) Vgl. S.39 ff.

sellschaft (Arbeitsgemeinschaft) übernehmen müssen. Für Sonderleistungen erhalten sie dagegen immer das vereinbarte Entgelt. Es geht auch nicht an, die Gesellschafterbeiträge mit dem Anteil am Erfolg der Gesellschaft begrifflich zu vermengen und abzuleiten, dass eine Änderung des Beteiligungsverhältnisses die Gesellschafterbeiträge in entgeltliche Sonderleistungen verwandle. Dies ist nach ihrem rechtlichen Charakter unmöglich. Gesellschafterbeiträge können grundsätzlich nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen, da sie keinen Leistungsaustausch beinhalten.

Diese Überlegung führt zu folgendem Ergebnis:

Gesellschafterbeiträge, die keine Entgeltgewähr begründen, sondern nur einen Anteil am Erfolg der Gesellschaft, stellen keinen umsatzsteuerbaren Tatbestand dar, gleichgültig, ob sie bereits bei Vertragsschluss oder später durch gemeinsame Willenserklärung vereinbart wurden. Durch eine spätere Änderung oder Festlegung des Beteiligungsverhältnisses wird kein Entgelt für Gesellschafterleistungen begründet.

2) Das Urteil des Finanzgerichtes München I
438/55 v.11.5.1956 1)

1956/59 lief beim Bundesfinanzhof ein Verfahren, das ebenfalls die Umsatzbesteuerung von Partnerleistungen an eine baugewerbliche Arbeitsgemeinschaft zum Gegenstand hatte, dessen Tatbestand jedoch anders gelagert ist:

Hier hatten sich zwei Baufirmen zu einer Arbeitsgemeinschaft in der Form der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen. Im Gesellschaftsvertrag wurde ein Beteiligungsverhältnis von 50:50 vereinbart und Gesellschafterleistungen beschlossen. Es wurde dabei festgelegt, dass die über das entsprechende Beteiligungsverhältnis hinausgehenden Leistungen als entgeltliche Sonderleistungen der Gesellschafter an die Gesellschaft (Arbeitsgemeinschaft) erfolgen sollen. Die endgültige Abrechnung

1) Zs.Steuer und Betriebswirtschaft, Rundschreiben N.8
St/56, v.19.9.1956

lag bei der Entscheidung noch nicht vor und die Partnerfirma (Berufungsführerin) hatte von der Arbeitsgemeinschaft kein Entgelt erhalten und auch keine Rechnung an sie gestellt.

Das Finanzgericht München hatte in Kenntnis des BFH-Urteils v.25.3.54 die Umsatzsteuerpflicht verneint, da die Berufungsführerin für ihre Leistungen (Zurverfügungstellung von Geräten, Einbringung von Baustoffen, Vorhaltematerial und Kleingeräten) kein Entgelt erhalten hat und es daher an einem Leistungsaustausch fehle, der die Voraussetzung der Umsatzsteuerpflicht sei. Es führt hierzu aus:

"Nach den für die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts massgeblichen Bestimmungen des § 705 BGB verpflichten sich die Gesellschafter durch Vertrag, die Erreichung eines Zweckes durch ihr Zusammenwirken zu fördern. Die Erreichung des Zweckes - hier die Erfüllung des Bauauftrages - kann in vielen Fällen nur durch das Zusammenwirken mehrerer ermöglicht werden. Den Vertragspartnern kam es darauf an, den geschäftlichen Erfolg der Arge, insbesondere durch eigene Leistungen, die nicht wie die Leistungen Dritter an die Arge mit einem Unternehmensgewinn vorbelastet sind, zu sichern. Dies soll entsprechend dem Wesen der Gesellschaft nicht in der Weise geschehen, dass die einzelnen Partner sich wie Dritte gegenüber treten, an die Arge liefern oder leisten und dabei jeweils ihre eigenen Interessen in den Vordergrund stellen; die Gesellschafter wollen sich vielmehr wegen ihrer Leistungen nur mit dem erstrebten, ggf. tatsächlich erzielten Gewinn der Arge zufriedengeben. Die Gesellschafter wissen aber auch, dass sie, falls die Aufwendungen der Arge höher sind als die Erlöse, für die Überlassung der Geräte keine Entschädigung fordern können. Für die Gesellschaft des § 705 BGB ist die Verpflichtung der Gesellschafter zur Leistung von Beiträgen, die der Erreichung des von der Gemeinschaft erstrebten Zieles dienlich sind, in vielen Fällen eine der

wesentlichen vertraglichen Verpflichtungen. Deshalb besteht im Interesse der Erreichung des gesteckten Zieles die Möglichkeit, die Leistung der Beiträge durch Klage zu erzwingen."

Der Bundesfinanzhof hat die Auffassung des Finanzgerichtes München I in einem nicht veröffentlichten Urteil bestätigt.

cb) Die umsatzsteuerliche Auswirkung bei der Einbringung der einzelnen Leistungsarten

Im folgenden werden die wichtigsten Leistungsarten der Partner an die Arbeitsgemeinschaft untersucht und die umsatzsteuerliche Wirkung der Beistellung als Gesellschafterleistung und als entgeltliche Sonderleistung gegenübergestellt. Dabei wird die augenblicklich herrschende Meinung zugrundegelegt.¹⁾

Überschreiten die geleisteten Beiträge eines Partners sein von vornherein festgelegtes Beteiligungsverhältnis an der Arbeitsgemeinschaft, so wird in der Praxis statt einer Änderung des Beteiligungsverhältnisses²⁾ oft ein Ausgleich der Partnerleistungen (der sogenannte "Partner-Ausgleich") ausserhalb der Arbeitsgemeinschaft vorgenommen. Bei diesem Partnerausgleich wird dem mehrleistenden Gesellschafter die Mehrleistung von den übrigen rückerstattet, so dass die Leistungen in die Arbeitsgemeinschaft entsprechend dem Beteiligungsverhältnis der Partner eingebracht sind. Der Partnerausgleich vollzieht sich ausserhalb der Arbeitsgemeinschaft und berührt diese selbst nicht. Diesem Vorgang liegt kein Leistungsaustausch zu Grunde, da es hierbei an der Gegenleistung fehlt.

Die wichtigsten Arten der Leistung der Partner an die Arbeitsgemeinschaft sind:

1) Die Gestellung von Arbeitnehmern

Die Gestellung von Arbeitskräften durch einen Partner

1) Vgl. S.114 letzter Absatz

2) Vgl. S.39 ff.

an die Arbeitsgemeinschaft kann auf zwei Arten erfolgen.

Die Arbeitnehmer verbleiben im Dienstverhältnis zum Arbeitsgemeinschafts-Partner

Die Arbeitnehmer scheiden aus dem Dienstverhältnis des Arbeitsgemeinschafts-Partners aus und begründen ein neues Dienstverhältnis mit der Arbeitsgemeinschaft (bzw. mit der Gesamthand der an ihr beteiligten Unternehmer)

Verbleiben die Arbeitnehmer im Dienste des Arbeitsgemeinschaftspartners, so kann ihr Einsatz auf der Baustelle der Arbeitsgemeinschaft als Gesellschafterleistung oder als entgeltliche Sonderleistung des Gesellschafters an die Gesellschaft erbracht werden. Liegt eine Gesellschafterleistung vor, so wird keine Vergütung für die Abstellung gezahlt. Für diese Gesellschafterleistung wird lediglich ein Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft eingeräumt. Es liegt hierbei keine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor, da es am Merkmal des Leistungsaustausches fehlt.

Anders ist der Fall jedoch, wenn der Partnerfirma für die Gestellung der Arbeitskräfte von der Arbeitsgemeinschaft eine Vergütung gewährt wird. Diese Vergütung ist dann Entgelt nach § 10 UStDB und zwar auch dann, wenn nur die eigenen Kosten der Partnerfirma ersetzt werden. Das gesamte Entgelt unterliegt der Umsatzsteuer.¹⁾

Scheiden die Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis des Arbeitsgemeinschafts-Partners aus und begründen sie ein neues Dienstverhältnis mit der Arbeitsgemeinschaft bzw. der Gesamthand, so erhalten sie hierdurch Anspruch auf die Entlohnung durch die Arbeitsgemeinschaft (Gesamthand). Falls die Entlohnung durch den gestellenden Partner im Auftrag der Arbeitsgemeinschaft erfolgt, dieser also die Löhne im Namen und für Rechnung der Arbeitsge-

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.407

meinschaft ausbezahlt und ihm die Beträge hierfür von der Arbeitsgemeinschaft wieder ersetzt werden, so sind diese Beträge bei dem Partner nur durchlaufende Posten nach § 5 III UStG, die nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen.¹⁾ Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Arbeitsverhältnisse zwischen den Arbeitnehmern und der Partnerfirma gelöst sind. Dabei hat es m.E. keinen Einfluss, wenn sich die Partnerfirma verpflichtet, die abgestellten Arbeitnehmer nach ihrem Ausscheiden aus der Arbeitsgemeinschaft wieder einzustellen und unter den gleichen Bedingungen weiterzubeschäftigen. Werden die Arbeitnehmer aber nur beurlaubt, so hat dies der BFH in seinem Urteil als eine nicht völlige Lösung des Arbeitsverhältnisses betrachtet und im Zusammenhang mit der Durchführung der Entlohnung im Urteilsfall die Umsatzsteuerpflicht abgeleitet.

Erfolgt die Überführung der Arbeitnehmer in ein Dienstverhältnis zur Arbeitsgemeinschaft (Gesamthand) als Gesellschafterbeitrag, so wird die Gestellung der Arbeitskräfte durch einen Anteil am Erfolg der Arbeitsgemeinschaft abgegolten, der nicht der Umsatzbesteuerung unterliegt. Eine entgeltliche Sonderleistung liegt dagegen vor, wenn dem gestellenden Unternehmer von der Arbeitsgemeinschaft eine Vergütung für die Zurverfügungstellung der Arbeitskräfte gewährt wird. Er unterliegt mit diesem Entgelt der Umsatzsteuer.

2) Die Gestellung von Maschinen und Geräten

Werden Maschinen und Geräte der Arbeitsgemeinschaft als Gesellschafterbeitrag zur Verfügung gestellt, so kommen die §§ 705 ff. BGB zur Anwendung. Es wird kein Entgelt gewährt, sondern nur ein Anspruch auf Anteil am Erfolg der Gesellschaft begründet. Die Gestellung unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky TZ.408

Kommt jedoch zwischen Gesellschafter (Arbeitsgemeinschaftspartner) und Gesamthand (Arbeitsgemeinschaft) ein Mietvertrag zustande,¹⁾ so liegt ein Leistungsaustausch vor. Die hierfür bezahlte Vergütung ist nach § 10 UStDB Entgelt und unterliegt voll der Umsatzsteuer. Werden die Geräte unentgeltlich durch Leihe überlassen, so scheidet die Leistung mangels Entgeltlichkeit aus der Umsatzbesteuerung aus.²⁾

3) Gestellung von Baustoffen und Materialien

Baustoffe und Materialien können ebenso als Gesellschafterleistung eingebracht werden. Die Einbringung dient der Leistungsvereinigung und unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Werden die Stoffe jedoch gegen Sonderentgelt der Arbeitsgemeinschaft überlassen, dann liegt wieder ein Leistungsaustausch (Kaufvertrag) vor, der mit dem Gesamtentgelt der Umsatzsteuer unterliegt.

4) Darlehensgebung

Werden der Arbeitsgemeinschaft Geldmittel zur Verfügung gestellt, so kann dies als Gesellschafterbeitrag zum Zwecke der Leistungsvereinigung erfolgen, die nicht der Umsatzsteuer unterworfen ist. Liegt eine Darlehensgebung vor, so sind nur die bedungenen Zinsen umsatzsteuerbar, jedoch steuerbefreit (Leistungsaustausch), nicht aber das Kapital selbst bei der Hin- und Rückgabe, da hierbei ja kein Austausch von Leistungen vorliegt.³⁾

5) Sonstige Leistungen

Bei der Einbringung aller Leistungen (Bauleistungen, Fuhrleistungen, Vermittlung des Bauauftrages, Überlassung von Patenten und Lizenzen, Übernahme der Haftung, Übernahme von Verwaltungs- und Aufsichtstätigkeit usw.) ist bei der

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.672

2) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.674

3) Vgl. Plückebaum-Malitzky, TZ.675

umsatzsteuerlichen Beurteilung immer zu unterscheiden, ob sie auf Leistungsvereinigung (Gesellschafterbeitrag) oder auf Leistungsaustausch (entgeltliche Sonderleistung) gerichtet sind. Als Gesellschafterleistungen unterliegen sie nicht der Umsatzbesteuerung. Liegt ein Leistungsaustausch vor, so wird die Umsatzsteuer gemäss § 5 I UStG nach dem Entgelt bemessen. Dabei ist Entgelt alles, was der Empfänger oder ein anderer aufwendet, um die Leistung zu erhalten (§ 10 UStDB). Die Umsatzsteuer ist also aus dem Betrag zu ermitteln, den die Arbeitsgemeinschaft (Gesamthand) hingibt, um die Leistung zu erhalten.

cc) Probleme bei der Einbringung des Vorhaltematerials

Als Bauhilfsstoffe bezeichnet man Stoffe, die zur Bauausführung benötigt, aber nicht in das Bauwerk eingebaut werden. Dazu gehören auch das Schal- und Rüstholz, die Hilfsspundwände usw. Diese Stoffe, die man als Vorhaltematerial bezeichnet, werden vorgehalten, also für die Bauausführung verwendet und, soweit sie nach Baubehandigung noch brauchbar sind, für andere Bauvorhaben benutzt. Durch den Gebrauch tritt eine Wertminderung und Quantitätsminderung ein.

Soll das Vorhaltematerial von den Partnern in die Arbeitsgemeinschaft eingebracht werden, so ergeben sich infolge der Quantitäts- und Qualitätsminderung durch den Gebrauch und infolge der Rückgabe des restlichen Materials umsatzsteuerliche Probleme. Das Vorhaltematerial kann als Gesellschafterbeitrag oder als entgeltliche Sonderleistung oder teils als Gesellschafterbeitrag und teils als Sonderleistung der Arbeitsgemeinschaft gestellt werden. Dabei tritt dann jeweils eine andere Umsatzbesteuerung ein.

Im folgenden werden die wichtigsten Arten aufgeführt, nach denen das Vorhaltematerial in eine Arbeitsgemeinschaft eingebracht werden kann.

1) Entgeltliche Sonderleistung

1a) Bei Baubeginn verkaufen die Partnerfirmen der Arbeitsgemeinschaft das Vorhaltematerial. Es liegen dann Kaufverträge zwischen der Gesamthand und den jeweiligen Gesellschaftern vor. Nach Baubeendigung verkauft die Arbeitsgemeinschaft (Gesamthand) das restliche Material zu einem geringeren Preis wieder an die Partnerfirmen. Es ist zweimal Umsatzsteuer abzuführen und zwar ist das jeweils gewährte Entgelt Besteuerungsgrundlage.

1b) Die Partnerfirmen liefern der Arbeitsgemeinschaft bei Baubeginn das benötigte Vorhaltematerial, ohne dass dafür Rechnung gestellt wird. Nach Baubeendigung gibt die Arbeitsgemeinschaft das übriggebliebene Vorhaltematerial an die Gesellschafter zurück, wobei jeder Gesellschafter weniger zurückerhält als er eingebracht hat. Die Partner erstellen nun ihre Rechnungen an die Arbeitsgemeinschaft, wobei sich der Rechnungsbetrag eines jeden aus der Differenz des Wertes des angelieferten Vorhaltematerials minus dem Wert des rückerstatteten Materials ergibt.

Erhält ein Gesellschafter mehr zurück, als er eingebracht hat, so ergibt sich ein negativer Differenzbetrag, d.h. nicht die Arbeitsgemeinschaft ist dem Partner zur Zahlung verpflichtet, sondern umgekehrt. Diese negative Differenz bedingt eine grössere positive Differenz des Rechnungsbetrages bei einem oder mehreren anderen Gesellschaftern, da die Arbeitsgemeinschaft selbst ja nicht mehr Material zurückgeben kann, als sie erhalten hat, es sei denn, sie hat selbst Vorhaltematerial von anderer Seite beschafft (z.B. durch Kauf von Dritten).

Es liegen auch hier wieder entgeltliche Sonderleistungen vor, wobei die Umsatzsteuer nach den Rechnungsbeträgen zu bemessen ist. Gegenüber dem vorhergehenden Fall wird hier jedoch weniger Umsatzsteuer abgeführt.

2) Gesellschafterbeitrag

2a) Die Arbeitsgemeinschafts-Partner bringen das Vorhaltematerial entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis jeweils in gleicher Art und Güte als Gesellschafterleistung in die Arbeitsgemeinschaft ein. Nach Beendigung der Bauarbeiten gibt die Arbeitsgemeinschaft das noch vorhandene Material an die Partner entsprechend ihrem Beteiligungsverhältnis zurück. Jeder erhält daher weniger Vorhaltematerial zurück, als er eingebracht hat. Ausserdem hat das Material eine Wertminderung erfahren.

Hier liegen Gesellschafterbeiträge vor, die nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

2b) Soll das Vorhaltematerial als Gesellschafterleistung in die Arbeitsgemeinschaft eingebracht werden, aber bringen es die Gesellschafter nicht im Verhältnis ihrer Beteiligung ein, so kann der Ausgleich der Leistungen ausserhalb der Arbeitsgemeinschaft als Partnerausgleich vorgenommen werden. Durch den Partnerausgleich wird die Arbeitsgemeinschaft selbst nicht berührt. An sie werden nur Gesellschafterbeiträge geleistet und das Beteiligungsverhältnis bleibt bestehen. Es besteht hierfür keine Umsatzsteuerpflicht.

2c) Der Vollständigkeit halber sei noch erwähnt, dass die Gesellschafter das Vorhaltematerial im einzelnen unterschiedlich als Gesellschafterbeiträge einbringen können, wobei das Beteiligungsverhältnis entsprechend den geleisteten Beiträgen vereinbart wird. Nach der durch das BFH-Urteil vom 25.3.1954 geschaffenen Rechtslage unterliegt dann der gesamte Gewinn der Arbeitsgemeinschaft der Umsatzbesteuerung.¹⁾

1) Vgl. Plückebaum-Malitzky TZ.491

3) Kombination zwischen Gesellschafterbeitrag und entgeltlicher Sonderleistung.

Die Partner bringen bei Baubeginn das von der Arbeitsgemeinschaft benötigte Vorhaltematerial abweichend von ihrem Beteiligungsverhältnis ein. Es wird vereinbart, dass der Leistungsanteil jedes Partners nach seinem Beteiligungsverhältnis als Gesellschafterbeitrag erfolgen soll, während der über das Beteiligungsverhältnis hinausgehende Leistungsanteil gegen Sonderentgelt geleistet wird.

Es liegt der Fall vor, wie er dem Urteil des Finanzgerichts München I vom 11.5.1956 zu Grunde lag. Nach diesem Urteil ist nur für die Spitzen Umsatzsteuer abzuführen, doch steht hierzu noch die Stellungnahme des Bundesfinanzhofes aus.

d) Steuerpflicht bei Leistungsaustausch mit Dritten

Tritt die Arbeitsgemeinschaft bei der Bauausführung in eigenem Namen mit Dritten in Geschäftsbeziehungen, so kommt immer ein Rechtsverhältnis zwischen der Gesamthand und dem Dritten zustande. Die Arbeitsgemeinschaft ist umsatzsteuerrechtlich Unternehmer. Ein Leistungsaustausch mit Dritten kommt nur bei der Gesamthandsaussengesellschaft vor, da bei der Innengesellschaft nur der federführende Gesellschafter in eigenem Namen und zugleich im Namen der in der Gemeinschaft zusammengeschlossenen Personen oder bei der Beteiligungsgemeinschaft nur der Auftragnehmer in eigenem Namen zu Dritten in Rechtsbeziehungen treten kann.

Erforderlich wird dieser Leistungsaustausch bei der Durchführung von Hilfsgeschäften (entgeltliche Verabreichung von Kantinenessen an die auf der Baustelle beschäftigten Arbeiter, Verkauf von Geräten und Stoffen bei Baubeendigung oder Einkauf von Baustoffen und Geräten usw.) oder der Vergabe von Aufträgen an Subunternehmer (Vergabe von Fuhrleistungen, Bauleistungen, Erstellung von Kon-

struktionsteilen, Berechnungen, Plänen usw.) Es liegt ihnen immer eine Lieferung oder sonstige Leistung zu Grunde, die gegen Entgelt bewirkt wird und die der Umsatzbesteuerung unterliegt. Die Umsatzsteuer hat derjenige abzuführen, der die entgeltliche Leistung erbringt.

e) Sonderregelungen

ea) Arbeitsgemeinschaften der kleinen und mittleren Unternehmer

Wollen Handwerksfirmen oder kleine Bauunternehmer grössere Bauaufträge ausführen, so können sie das nur in der Form einer Arbeitsgemeinschaft. Die Arbeitsgemeinschaft wird normalerweise als Geamthandsaussengesellschaft gebildet, denn sie soll nach aussen auftreten und als solche mit dem Bauherrn abschliessen. Damit ist jedoch eine umsatzsteuerliche Mehrbelastung verbunden, die sich im Wettbewerb mit grossen Bauunternehmen, die den Auftrag selbständig ausführen, sehr nachteilig auswirkt.

Um einer Benachteiligung der Handwerker-Arbeitsgemeinschaften zu begegnen, hat der Reichsfinanzminister in einem Billigkeitserlass vom 6.9.37¹⁾ bestimmt, dass von den Arbeitsgemeinschaften der selbständigen Handwerker zur Berechnung der Umsatzsteuer lediglich die Vermittlungsentgelte zu Grunde zu legen sind und zwar auch dann, wenn die Arbeitsgemeinschaft in eigenem Namen auftritt. Dabei mussten jedoch bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein, denn die Vergünstigung sollte nur selbständigen Handwerksmeistern zuteil werden, die sich zu einer einmaligen Ausführung zusammenschliessen und eigenhändig am Werk mitarbeiten.²⁾

1) S.3105-4044 III (RStBl 1937 S.1017)

2) Vgl. Umsatzsteuerpflicht von Arbeitsgemeinschaften des Handwerks, Zs.Grenzland-Handwerk, Aachen, 5.Jg.1951, S.273 ferner: Umsatzsteuer bei Arbeitsgemeinschaften, Zs. Deutsches Handwerksblatt, Alfeld/Leine, 3.Jg.1951, N.9 S.137

Der Reichsminister der Finanzen war auf Grund des § 13 AO zu diesem Erlass berechtigt. Diese Vorschrift war durch das Gutachten des Bundesfinanzhofes vom 22.11.1951¹⁾ als überholt anzusehen. Der Bundesfinanzminister bestimmte im Erlass vom 7.4.1952, dass die auf Grund des § 13 AO erlassenen Billigkeitsregelungen nunmehr entfallen, verfügte aber im Erlass vom 8.12.1952, dass die Ausnahmeregelung für Handwerker-Arbeitsgemeinschaften weiterhin anzuwenden sei.

Das neunte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom 18.10.1957²⁾ ermächtigte den Bundesfinanzminister Rechtsverordnungen über die Steuerpflicht des Zusammenschlusses von kleinen und mittleren Unternehmern zur Ausführung eines einzelnen Auftrages zu erlassen (§ 18 II Ziff.2 UStG). Deshalb wurde nach der neunten Verordnung zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 22.3.58³⁾ der § 50 a in die UStDB aufgenommen. Danach sind die Lieferungen und Leistungen der Mitglieder einer Arbeitsgemeinschaft an diese umsatzsteuerfrei, wenn die Arbeitsgemeinschaft nur zur Durchführung des Auftrages errichtet wird, für dessen Zwecke die Lieferungen und sonstigen Leistungen der Mitglieder ausgeführt werden. Der Arbeitsgemeinschaft dürfen allgemein nur Unternehmer angehören, deren Gesamtumsatz je zwei Millionen Deutsche Mark in dem der Errichtung der Arbeitsgemeinschaft vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat. Es darf aber an dem Arbeitsgemeinschaftszusammenschluss auch ein Unternehmer beteiligt sein, dessen Gesamtumsatz eine beliebige Höhe erreichen kann, wenn er mit nicht mehr als 50 % an der Arbeitsgemeinschaft beteiligt ist. Als Maßstab dienen die von der Arbeitsgemeinschaft an ihre Mitglieder ausgezahlten Beträge.

-
- 1) IV DL/51 (BStBl III 52 S.6); Vgl. Umsatzsteuerpflicht der Arbeitsgemeinschaft, Zs. Deutsches Handwerksblatt, Alfeld/Leine, 4.Jg.52, N.10
2) BGBl I 57 N.58 S.1743
3) BGBl I 58 N.11 S.206

Im BdF-Erlass vom 30.4.58¹⁾ wird ausgeführt, dass durch die Vorschrift des § 50 a UStDB lediglich die "Umsätze der Mitglieder an die Arbeitsgemeinschaft umsatzsteuerfrei sind, während die Arbeitsgemeinschaft ihre gesamte Leistung gegenüber dem Auftraggeber sowie etwaige Umsätze an die Mitglieder und andere Unternehmer (z.B. Verkauf von Material-Restbeständen, Geräten, Werkzeugen) zu versteuern hat, soweit nicht eine Befreiungsvorschrift Anwendung findet." Hat das Unternehmen eines Arbeitsgemeinschafts-Partners im Vorjahr noch nicht bestanden, so ist die Voraussetzung der Befreiung insoweit als erfüllt zu betrachten.

Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit in diesem Fall ist jedoch, dass die Arbeitsgemeinschaft nur den einen Auftrag ausführt, für den sie gegründet wurde. Führt sie mehrere Aufträge aus, so entfällt die Befreiung.

Diese Vorschrift trat ab 1.4.58 in Kraft und löste damit den RdF-Erlass vom 6.9.37 ab.

Vergleicht man die neue Regelung mit den Bestimmungen des RdF-Erlasses vom 6.9.37, so ist festzustellen, dass damit der Billigkeitserlass nicht nur neugestaltet und erweitert wurde, sondern dass auch seine Anwendung eine Vereinfachung erfahren hat. Die Abgrenzung der begünstigten Personen war nach den alten Bestimmungen mitunter sehr schwierig und brachte manche Härtefälle, die jedoch nun weitgehend behoben scheinen.

eb) Bauleistungen an die Stationierungsstreitkräfte

Häufig übernehmen Arbeitsgemeinschaften aus mehreren Bauunternehmern die Ausführungen von Bauarbeiten für die in der Bundesrepublik stationierten Streitkräfte.

Seit dem 5.5.55, dem Tage, an dem durch die Pariser Verträge die Bundesrepublik ihre Souveränität erhielt,

1) IV A/2-S 4015-9/58 (BStBl 1958 I S.347)

sind aus den Besatzungsmächten "stationierte Streitkräfte" geworden. Dies hat sich auch auf die Vergabe der Bauaufträge der Besatzungsstreitkräfte an deutsche Unternehmer ausgewirkt.¹⁾ Während früher die Bauaufträge als sogenannte Requisitionsbefehle (Leistungsgebote) erteilt wurden, erfolgt nun ein ordnungsgemässer Vertragsschluss.

Die amerikanischen, britischen und französischen Streitkräfte in Deutschland haben mit dem Bundesfinanzminister Übereinkommen getroffen, die als letzte Fassung in den "Auftragsbauten-Grundsätzen 1955" - ABG 1955 (amerik.) - ABG 1955 (brit.) - ABG 1955 (franz.) - festgelegt wurden.²⁾

Nach den Auftragsbauten-Grundsätzen werden die Bauaufträge von den deutschen Behörden und zwar von der Bauabteilung des Bundesfinanzministeriums als höhere Instanz und von den zuständigen Finanzdirektionen als ausführende Instanz für die stationierten Streitkräfte vergeben. Die deutschen Behörden treten als Treuhänder der stationären Streitkräfte auf. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die im Inland an die stationierten Streitkräfte erfolgen, sind in der Endstufe von der Umsatzsteuer befreit. Dabei ist es gleichgültig, in welcher Währung die Bezahlung erfolgt.³⁾

Voraussetzungen hierfür sind nach Artikel 33 Abs.2 des Truppenvertrages⁴⁾ und § 19 des Truppenzollgesetzes⁵⁾, sowie § 1 USt-Verordnung zum Truppenvertrag⁶⁾;

- 1) Vgl. Dr.Br.: Bauaufträge der stationierten Streitkräfte, Zs. Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst Jg.1955 N.9
- 2) Vgl. Dr.Br.: Bauleistungen für die in der Bundesrepublik stationierten Streitkräfte Zs. Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst, Jg.1956 N.12; Jg.1957 N.2
- 3) Vgl. Kühn, R.: Umsatzsteuerfragen bei Bauleistungen für die Stationierungsstreitkräfte, Zs. Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst, Jg.1957 N.3
- 4) BGBl 1955 II S.350
- 5) BGBl 1955 I S.697
- 6) BGBl 1956 I S.837

1) Der Auftrag muss von einer amtlichen Beschaffungsstelle der Streitkräfte erteilt sein.

2) Gegenstand der Lieferung oder Leistung muss für die Stationierungsstreitkräfte bestimmt sein. Dies muss von der amtlichen Beschaffungsstelle bescheinigt werden.

3) Die Umsatzsteuerfreiheit wird nur in der Endstufe gewährt, d.h. demjenigen Unternehmer oder derjenigen Arbeitsgemeinschaft, die mit der Beschaffungsstelle in direkten Vertragsbeziehungen steht.

4) Die Umsatzsteuer muss erkennbar vom Rechnungsbetrag abgesetzt sein oder von vornherein ausser Ansatz bleiben (Nachweis).

5) Der buchmässige Nachweis muss erbracht werden (sinngemässe Anwendung des § 14 UStDB).

Handelt es sich um Leistungen an die stationierten Streitkräfte, die in der Währung des Heimatlandes der Streitkräfte bezahlt werden (z.B. sogenannte dollarfinanzierte Baumassnahmen der US-Streitkräfte), so hat die ausführende Arbeitsgemeinschaft, bzw. der ausführende Unternehmer zusätzlich zur Umsatzsteuerfreiheit noch Anspruch auf Rückvergütung der Umsatzsteuer für Vorlieferungen und -Leistungen. Die Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes für die Ausfuhrvergütung und die Ausfuhrhändlervergütung kommen sinngemäss zur Anwendung. Die vergebende deutsche Baubehörde oder die Beschaffungsstelle der Streitkräfte ist berechtigt, einen zusätzlichen Abzug vom Rechnungsbetrag in Höhe des vom Ausführenden gegenüber dem Finanzamt geltend gemachten Vergütungsanspruchs vorzunehmen.

Die Voraussetzungen hierfür sind nach Artikel 33 Abs.2 des Truppenvertrages¹⁾, § 20 des Truppenzollgesetzes²⁾,

1) BGBI 1955 II S.350

2) BGBI 1955 I S.697

sowie der §§ 2-7 Umsatzsteuerverordnung zum Truppenvertrag¹⁾;

1) Das Entgelt für die Bauleistung muss in der Währung des Heimatlandes der vergebenden Streitkräfte entrichtet werden. Nachweis ist durch Vorlage des "Abwicklungsscheines" zu erbringen.

2) Die Bauleistung muss eine Werklieferung sein. Diese wird unterstellt, wenn der Unternehmer die Materialien liefert und diese mehr als 50 % der Bausumme betragen. Als Materialien gelten auch Entgelte für die Lieferungen der Subunternehmer.

3) Die zu beanspruchende Vergütung muss deutlich erkennbar vom Entgelt abgesetzt sein, oder in einer gesonderten Berechnung nachgewiesen werden.

4) Buchnachweis nach § 14 UStDV.

Die hier angeführten Regelungen gelten nur für die Bundesrepublik; für Berlin finden sie keine Anwendung. Die Umsatzsteuerfreiheit bringt der ausführenden Arbeitsgemeinschaft keinen steuerlichen Vorteil, denn das Entgelt wird um den Vergütungsbetrag vermindert.

1) BGBl 1956 I S.837

D. Zusammenfassung

Das Ergebnis der vorliegenden Arbeit wird wie folgt zusammengefasst:

Die Arbeitsgemeinschaft im Baugewerbe kann in der Form der Gesamthandsaussengesellschaft (echten Arbeitsgemeinschaft), der Innengesellschaft (internen Arbeitsgemeinschaft) und der Beteiligungsgemeinschaft erfolgen. Immer liegt ihr die Rechtsform der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts zu Grunde. Die Arbeitsgemeinschaft ist auf die vorübergehende Zusammenarbeit der in ihr zusammengeschlossenen Unternehmer gerichtet und besitzt keine eigene Rechtspersönlichkeit.

1) Die Arbeitsgemeinschaft als Gesamthandsaussengesellschaft (echte Arbeitsgemeinschaft)

nimmt unter einer firmenähnlichen Bezeichnung am Geschäftsverkehr teil, wobei sie im Regelfall mehrere Geschäfte unter ihrem Namen abschliesst, also wiederholt tätig wird. Sie ist dann umsatzsteuerlich Unternehmer und die durch sie bewirkten Umsätze unterliegen der Umsatzbesteuerung.

Tritt sie nur für einen einzigen Umsatzakt auf, so ist ihr die steuerliche Unternehmereigenschaft mangels Nachhaltigkeit abzusprechen und das vorgenommene Geschäft (meist die Ausführung des Bauauftrages) ist nicht umsatzsteuerbar.

Die Gesellschafter (Partner) bewirken an die Arbeitsgemeinschaft Gesellschafterbeiträge oder Sonderleistungen. Die Gesellschafterbeiträge sind unentgeltlich, erfolgen im Innenverhältnis der Gesellschaft und haben eine Leistungsvereinigung zum Ziel. Sie unterliegen nicht der Umsatz-

steuer. Die Sonderleistungen werden gegen Entgelt ausgeführt, vollziehen sich im Aussenverhältnis und haben einen Leistungsaustausch zum Gegenstand. Für sie ist Umsatzsteuer abzuführen.

Die Gewinne aus der Arbeitsgemeinschaft unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

2) Die Arbeitsgemeinschaft als Innengesellschaft
(interne Arbeitsgemeinschaft)

bildet nur einen internen Zusammenschluss der beteiligten Unternehmer und tritt nach aussen nicht in Erscheinung. Die Unternehmer können nur Einlagen in Form von Gesellschafterbeiträgen an sie vornehmen, jedoch keine entgeltlichen Sonderleistungen, da hierzu ein Auftreten der Arbeitsgemeinschaft nach aussen nötig wäre.

Mangels Auftretens nach aussen ist die Innengesellschaft steuerlich nicht existent. Alle Geschäfte werden von dem federführenden Gesellschafter in eigenem Namen und im Namen der in der Arbeitsgemeinschaft zusammengesetzten Personen (als Einzelpersonen) vorgenommen.

Die Gesellschafterbeiträge und der Gewinn aus der Innengesellschaft unterliegen nicht der Umsatzbesteuerung.

3) Die Arbeitsgemeinschaft als Beteiligungsgemeinschaft

ist die Beteiligung eines Unternehmers am Auftrag eines anderen in der Form der Gesellschaft des bürgerlichen Rechts.

Die Beteiligungsgemeinschaft tritt als solche nicht nach aussen auf und ist deshalb umsatzsteuerlich nicht existent. Die beteiligten Gesellschafter leisten nur Gesellschafterbeiträge an die Beteiligungsgemeinschaft in das Vermögen des Auftragnehmers als des Vermögensträgers der Gesellschaft. Sie sind auf Leistungsvereinigung ge-

richtet und unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Auch aus dem Gewinn der Beteiligungsgemeinschaft ist keine Umsatzsteuer abzuführen.

Von der Beteiligungsgemeinschaft ist die Beteiligung eines Unternehmers am Geschäft eines anderen in Form eines Subunternehmerverhältnisses streng zu trennen. Hier sind alle Leistungen auf Leistungsaustausch gerichtet und unterliegen der Umsatzsteuer.

Es ist möglich, dass ein Unternehmer einen anderen an seinem Bauauftrag in Form der Beteiligungsgemeinschaft beteiligt und dass darüberhinaus noch einige Leistungen im Subunternehmerverhältnis an den Erstunternehmer (Auftragnehmer) erfolgen.

Der Prototyp der baugewerblichen Arbeitsgemeinschaft ist die Gesamthandsaussengesellschaft, die wiederholt nach aussen auftritt, denn sie bedingt die einfachste Durchführung und schafft die klarsten Leistungsverhältnisse. Die Innengesellschaft findet wenig Anwendung, da sie im Baugewerbe ungewohnt ist und gegenüber der Gesamthandsaussengesellschaft einen Mehraufwand an Verwaltungsarbeit erfordert. Dabei wird bei ihrer Durchführung infolge der im Baugewerbe herrschenden speziellen Verhältnisse ein Auftreten nach aussen und damit eine Begründung der steuerlichen Unternehmereigenschaft und die Heranziehung aller Leistungen zur Umsatzsteuer befürchtet. Deshalb wird auch die Beteiligung eines Unternehmers am Bauauftrag eines anderen häufig nicht als Arbeitsgemeinschaft in Form der Beteiligungsgemeinschaft durchgeführt, sondern als Subunternehmervertrag vorgenommen.

Wird eine Arbeitsgemeinschaft gegründet, so ist nach betriebswirtschaftlichen Erwägungen zu entscheiden, welche Form für ihre Durchführung zu wählen ist und ob die Ein-

sparung der Umsatzsteuer durch ein Mehr an Verwaltungsarbeit und durch die Komplizierung des Rechnungswesens und der Leistungsverhältnisse in Kauf genommen werden kann.

Eine betriebswirtschaftliche Gegenüberstellung der Aufwendungen der Finanzbehörden für Verwaltung, Abrechnung und Betriebsprüfung der Arbeitsgemeinschaften mit dem Umsatzsteueraufkommen aus diesen dürfte zu dem Ergebnis führen, dass sich gerade bei Arbeitsgemeinschaften im Gegensatz zu anderen Steuerzahlern die Aufwendungen besonders hoch belaufen. Auch die Betriebsprüfungen gestalten sich hier besonders schwierig, da durch die zahlreichen Arbeitsgemeinschaftsgründungen jedesmal Zusammenschlüsse anderer Unternehmer vereinbart werden und diesen Zusammenschlüssen meist abweichende Verträge zu Grunde liegen. Ausserdem kann bei jeder Arbeitsgemeinschaft immer nur der federführende Gesellschafter geprüft werden.

Es ist also im volkswirtschaftlichen Interesse, eine möglichst einfache, klare, leicht durchführbare und prüfbare Regelung der Umsatzbesteuerung von Arbeitsgemeinschaften zu fordern.

Literaturverzeichnis

1. Gesetze und Verordnungen

Bürgerliches Gesetzbuch

Handelsgesetzbuch

Zivilprozessordnung

Umsatzsteuergesetz

Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz

Reichsabgabenordnung

Steueranpassungsgesetz

Truppenvertrag (BGBI 1955 II S.350)

Umsatzsteuerverordnung zum Truppenvertrag
(BGBI 1956 I S.837)

Truppenzollgesetz (BGBI 1955 I S.697)

2. Kommentare

Palandt: Bürgerliches Gesetzbuch, 6.Auflage
C.H.Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München und
Berlin 1957

Reichsgerichtsrätekommentar
Walter de Gruyter-Verlag, Berlin 1953

Soergel, H.Th.: Bürgerliches Gesetzbuch, II.Bd.,
Kohlhammer-Verlag, Stuttgart-Leipzig-Berlin 1939

Plückebaum-Malitzky: Umsatzsteuergesetz,
Carl Heymanns-Verlag, Berlin-Köln 1955

Sölch-Ringleb: Umsatzsteuergesetz
C.H.Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München und
Berlin 1957

Eplinius, B.: Der Bauvertrag - Erläuterungen zur VOB
C.Heymanns-Verlag, Berlin 1950

3. Erlasse

- RdF-Erlass vom 4.6.1934 S 4105-4044 III
(Umsatzsteuerkartei S 4105 Karte 1)
RdF-Erlass vom 6.9.1937 S 3105-4044 III
(RStBl 1937 S.1017)
RdF-Runderlass vom 2.9.1957 - Bau - o6105
BdF-Erlass vom 30.4.1958 IV A/2 - S 4015
(BStBl 1958 I S.347)

4. Urteile und Gutachten

- RGZ VII 285/03 vom 20.11.1903 - Bd.56 S.41
BGH II ZR 44/52 - Bd.8 S.249
BGH II ZR 188/52 - Bd.11 S.190
BGH II ZR 3/53 vom 24.2.1954 - Bd.12 S.308
Urteil OLG Nürnberg - 2 U 134/53 vom 15.2.1954
(Bayer.Justizministerialblatt, München 1954 N.4 S.85)
RFH-Urteil im RStBl 39/926
RFH-Urteil V 553/38 vom 12.5.1939
(RStBl 1939 S.926)
BFH-Urteil V 117/53 vom 30.9.1953
(BStBl 1953 III S.366)
BFH-Urteil V 241/53 U vom 25.3.1954
(BStBl 1954 III S.162)
BFH-Urteil V 7/54 U vom 11.3.1954
(Amtsblatt d.Bay.Staatsministeriums d.Finanzen,
Jg.1954 N.16 S.471; BStBl 1954 III s.154)
Urteil FG München I 438/55 vom 11.5.1956
(Zs.Steuer und Betriebswirtschaft, Rundschreiben
N.8 St/56, herausgegeben von der Wirtschaftsvereinigung
Bauindustrie e.V., Düsseldorf)
Gutachten des BFH vom 22.11.1951 IV B1/51
(BStBl III 1952 S.6)
Gutachten OFD Köln über Umsatzsteuer bei Beteiligungs-
gemeinschaften
(Zs.Steuer und Betriebswirtschaft, Rundschreiben N.10
St/55)

5. Dissertationen

- Schroth, G.: Der Aufbau der Gesellschaft des BGB als
Schuldverhältnis und als Gemeinschaftsver-
hältnis, Leipzig 1931

6. Lehrbücher

- Haupt, G.: Gesellschaftsrecht
Verlag J.C.B. Mohr, Tübingen 1939
- Hueck, A.: Gesellschaftsrecht
C.H.Beck'sche Verlagsbuchhandlung, München und
Berlin 1954
- Peter, K.: Das Umsatzsteuer-Recht
Verlag Neue Wirtschaftsbriefe, Herne-Berlin 1954
- Priese, J.: Lexikon der Umsatzsteuer,
Fachverlag Dr.W.Stoytscheff, Nürnberg und
Düsseldorf 1952
- Reinhard, F.: Die Umsatzsteuer
Verlagsanstalt Leonhard Wolf, Regensburg 1955
- Oertmann: Recht der Schuldverhältnisse, 1929
- Würdinger, H.: Gesellschaften, 1. Teil: Recht der
Personalgesellschaften,
Hanseatische Verlagsanstalt, Hamburg 1937

7. Fachbücher

- Meierkord, E.: Die Umsatzsteuer bei der Durch-
führung von Bauten durch mehrere Unternehmer,
Werner-Verlag, Düsseldorf 1956
- Speck, A.: Die Arbeitsgemeinschaft in Bauindustrie
und Bauhandwerk,
Otto Elsner-Verlagsgesellschaft, Berlin-Wien-Leipzig
1940
- Opitz, G.: Preisermittlung für Bauleistungen,
Werner-Verlag, Düsseldorf 1949

8. Aufsätze aus Zeitschriften

- Angerer, L.: Die Arbeitsgemeinschaft im Baugewerbe
Der Betriebs-Berater, 6.Jg.1951, H.27, S.753
- v.Beringe: Zur Umsatzsteuerpflicht der bürgerlich-
rechtlichen Gesellschaft
Der Betriebs-Berater, 9.Jg.1954, H.13, S.405
- Bichel, K.E.: Die Umsatzsteuer bei Arbeitsgemein-
schaften im Baugewerbe,
Der Steuer- und Wirtschaftsberater, 5.Jg.1950, H.10, S.169

- Cerutti: Ein neues BFH-Urteil zur Umsatzbesteuerung der Mitglieder von Arbeitsgemeinschaften
Deutsche Steuer-Zeitung, 42.Jg.1954, N.9 S.139
- Diehl, H.: Probleme der Besteuerung von Arbeitsgemeinschaften
Deutsche Steuer-Zeitung, 42.Jg.1954, H.19, S.299
- Falkenroth, G.: Zur Umsatzsteuerpflicht der Arbeitsgemeinschaft
Der Betriebs-Berater, 7.Jg.1952, H.11, S.314
- Falkenroth, G.: Umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft,
Der Betriebs-Berater, Jg.1957, H.34, S.1216
- Felix, G.: Einmaliger Geschäftsabschluss als nachhaltige Tätigkeit - Zur Unternehmereigenschaft von Arbeitsgemeinschaften,
Umsatzsteuer-Rundschau, Jg.1958, N.1, S.4
- Habscheid, W. J.: Faktische Innengesellschaften ?
Der Betriebs-Berater, 10.Jg.1955, H.2, S.50
- Heinze, B.: Umsatzsteuer bei Zusammenarbeit von Unternehmern bei Arbeitsgemeinschaften und sonstigen Unternehmer-Zusammenschlüssen, insbesondere im Baugewerbe,
Umsatzsteuer-Rundschau, 2.Jg.1953, H.7 S.83
- Heinze, B.: Umsatzsteuer bei Durchführung von Baumaßnahmen der amerikanischen Streitkräfte durch die deutsche Bauverwaltung
Umsatzsteuer-Rundschau, 3.Jg.1954, H.7, S.83
- Hübschmann, W.: Die Entwicklung der Umsatzsteuer in Deutschland aus der Sicht ihrer heutigen Gestaltung
Finanz-Rundschau, 9.(36.)Jg.1954, N.23, S.529
- Knop, W.: Hauseigentümer und Bauvertrag
Haus und Wohnung, Berlin, Jg.1951, S.384
- Kühn, R.: Ist die Umsatzsteuerpflicht baugewerblicher Arbeitsgemeinschaften vermeidbar?
Die Bauwirtschaft, 7.Jg.1953, H.15/16, S.343
- Kühn, R.: Wann ist eine baugewerbliche Arbeitsgemeinschaft mangels Nachhaltigkeit umsatzsteuerfrei?
Die Bauwirtschaft, 7.Jg.1953, H.17/18, S.408
- Kühn, R.: Die Umsatzsteuerpflicht der Mitglieder von Arbeitsgemeinschaften
Die Bauwirtschaft, 8.Jg.1954, H.39, S.1079
- Kühn, R.: Umsatzsteuerfragen bei Bauleistungen für die Stationierungsstreitkräfte
Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst, Jg.1957, N.3

Meierkord, E.: Die drei Märzentscheidungen des Bundesfinanzhofes über wichtige Umsatzsteuerfragen der Bauwirtschaft
Der Bau- und die Bauindustrie, Sonderbeilage, Jg.1954, N.11, S.41

v.Wallis, H.: Die Rechtsfähigkeit bei der Umsatzsteuer
Finanz-Rundschau, 5.Jg.1950, N.16, S.267

Wauer, G.: Umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der Arbeitsgemeinschaft,
Der Betriebs-Berater, 12.Jg.1957, H.27, S.961

Dr.Br.: Bauaufträge für die stationierten Streitkräfte
Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst, Jg.1955, N.9

Dr.Br. Bauleistungen für die in der Bundesrepublik stationierten Streitkräfte
Die Bauwirtschaft, Beilage: Rechts- und Steuerdienst, Jg.1956, N.12; und Jg.1957, N.2

-: Arbeitsgemeinschaften und Umsatzsteuer (Umsatzsteuervergünstigung für handwerkliche Arbeitsgemeinschaften)
Grenzland-Handwerk, Aachen, 4.Jg.1950, H.7, S.75

-: Umsatzsteuerpflicht von Arbeitsgemeinschaften des Handwerks,
Grenzland-Handwerk, Aachen, 5.Jg.1951, S.273

-: Zur Umsatzsteuerpflicht bei Arbeitsgemeinschaften
Bayerischer Wirtschaftsdienst, 5.Jg.1951, H.7, S.108

-: Umsatzsteuer bei Arbeitsgemeinschaften
Deutsches Handwerksblatt, Alfeld/Leine, 3.Jg.1951
N.9, S.137

-: Umsatzsteuerpflicht der Arbeitsgemeinschaft
Deutsches Handwerksblatt, Alfeld/Leine, 4.Jg.1952, N.10

-: Leistungsaustausch zwischen einer Arbeitsgemeinschaft und einem ihrer Mitglieder,
Der Betriebs-Berater, 9.Jg.1954, H.13, S.402

L e b e n s l a u f

Anton G r ü b , geboren am 28.7.1924 in München.

- Eltern:** Dr.Anton Grüb (gestorben 1947) Oberreichsbahnrat, Franziska Grüb, geb.Gick
- 1931-1935 Besuch der Volksschule in Ingolstadt/Donau und München.
- 1935-1942 Besuch der Oberschule an der Damenstiftstrasse in München, Abschluss mit Kriegsabitur.
- 1942-1945 Eingezogen zum Arbeitsdienst und zur Wehrmacht.
- 1945-1946 Arbeit auf verschiedenen Baustellen
- 1946-1950 Bauingenieur-Studium an der Technischen Hochschule München, Abschluss als Dipl.Ingenieur.
- 1950-1952 Studium der Betriebswirtschaft an der Universität München, Abschluss als Dipl.Kaufmann.
- ab 1952 Tätigkeit als Dipl.Kaufmann und Dipl.Ingenieur in der Bauindustrie.

